

Introduction

Des normes comptables destinées au secteur public

Le Public Sector Committee de l'International Federation of Accountants (le Comité) met au point des normes comptables recommandées pour les entités du secteur public, appelées Normes comptables internationales du secteur public (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS). Pleinement conscient des avantages substantiels de la cohérence et de la comparabilité d'informations financières d'un pays à l'autre, le Comité est convaincu que les normes IPSAS joueront un rôle essentiel pour atteindre ce but. L'adoption des IPSAS par les États permettra d'améliorer tant la qualité que la comparabilité des informations financières publiées par des entités du secteur public dans le monde.

Les normes IPSAS sont élaborées pour être appliquées par des entités adoptant la méthode de la comptabilité d'exercice et par des entités adoptant la méthode de la comptabilité de caisse.

Le Comité reconnaît le droit des États et des normalisateurs comptables nationaux à établir des directives et des normes comptables pour l'information financière à fournir. Le Comité estime que la présente Norme constitue une importante étape dans le sens de l'amélioration de la cohérence et de la comparabilité de l'information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse, et encourage dès lors l'adoption de cette Norme. Les états financiers ne doivent être déclarés conformes aux IPSAS que s'ils sont conformes à toutes les dispositions de la première partie de la présente IPSAS.

Le Comité encourage les États à progresser dans le sens de la méthode de la comptabilité d'exercice et à harmoniser les dispositions nationales avec les IPSAS préparées pour être appliquées par des entités adoptant la méthode de la comptabilité d'exercice. Les entités qui souhaitent adopter la méthode de la comptabilité d'exercice à l'avenir pourront trouver utiles d'autres publications du Comité, et en particulier l'Étude 14 *Transition vers la comptabilité d'exercice: Commentaires pour les États et les entités du secteur public*.

NORME COMPTABLE INTERNATIONALE DU SECTEUR PUBLIC INFORMATION FINANCIÈRE SELON LA MÉTHODE DE LA COMPTABILITÉ DE CAISSE

Structure de la Norme

La présente Norme se compose de deux parties:

- La première partie est obligatoire. Elle énonce les dispositions applicables à toutes les entités présentant des états financiers à usage général selon la méthode de la comptabilité de caisse. Elle définit la méthode de la comptabilité de caisse, énonce des dispositions relatives aux informations à fournir dans les états financiers et les notes justificatives, et traite d'un certain nombre de problématiques spécifiques d'information financière. Les dispositions de cette partie de la Norme doivent être appliquées par les entités qui déclarent se conformer à la Norme comptable internationale du secteur public *Information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse*.

Les sections 1 à 1.8 de la Partie 1 de la présente Norme ont été publiées en 2003. La section 1.9, « Présentation des informations budgétaires dans les états financiers » a été émise en 2006. Des amendements ont été apportés aux paragraphes 1.3.4(c), 1.3.7, 1.3.9(c) et à l'Annexe 1 de la première partie, en 2006, suite à la publication de la Section 1.9.

- La deuxième partie n'est pas obligatoire. Elle identifie les méthodes comptables et les informations à fournir complémentaires qu'une entité est encouragée à adopter pour améliorer sa reddition de comptes financiers et la transparence de ses états financiers. Elle comprend des explications relatives aux méthodes alternatives de présentation de certaines informations.

Les paragraphes 2.1.1 à 2.1.59 des Sections 2.1, Sections 2.2 et des Annexes 2, 3, 4 et 5 ont été publiés en 2003. Les paragraphes 2.1.37 à 2.1.40 ont été ajoutés à la deuxième partie en 2006 afin d'encourager la communication de certaines informations en matière de montants budgétés et de montants réels, et le paragraphe 2.1.36 et l'Annexe 2 ont été révisés en conséquence.

INFORMATION FINANCIÈRE SELON LA MÉTHODE DE LA COMPTABILITÉ DE CAISSE

SOMMAIRE

	Introduction	
	Structure de la Norme	
	Première partie: Dispositions normatives	
	Objectif	Paragraphes
1.1	Champ d'application des dispositions	1.1.1 – 1.1.7
1.2	La comptabilité de caisse	1.2.1 – 1.2.9
	Définitions	1.2.1 – 1.2.9
	Méthode de la comptabilité de caisse	1.2.2
	Équivalents de trésorerie	1.2.3 – 1.2.5
	Trésorerie contrôlée par l'entité présentant les états financiers	1.2.6 – 1.2.9
1.3	Dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir	1.3.1 – 1.3.38
	Définitions	1.3.1 – 1.3.3
	États financiers	1.3.4 – 1.3.11
	Informations à présenter dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie	1.3.12 – 1.3.29
	Classement	1.3.17
	Postes, rubriques et sous-totaux	1.3.18
	Présentation pour un montant net	1.3.19 – 1.3.23
	Paiements effectués par des tiers pour le compte de l'entité	1.3.24 – 1.3.29
	Méthodes comptables et notes explicatives	1.3.30 – 1.3.38
	Structure des notes	1.3.30 – 1.3.31
	Sélection et application des méthodes comptables	1.3.32 – 1.3.38
1.4	Considérations générales	1.4.1 – 1.4.25
	Durée de l'exercice	1.4.1 – 1.4.3
	Célérité	1.4.4
	Date d'autorisation	1.4.5 – 1.4.6
	Informations relatives à l'entité	1.4.7 – 1.4.8

	Restrictions affectant les soldes de trésorerie et l'accès à l'emprunt	1.4.9 – 1.4.12
	Cohérence de la présentation	1.4.13 – 1.4.15
	Informations comparatives	1.4.16 – 1.4.20
	Identification des états financiers	1.4.21 – 1.4.25
1.5	Correction d'erreurs	1.5.1 – 1.5.5
1.6	États financiers consolidés	1.6.1 – 1.6.21
	Définitions	1.6.1 – 1.6.4
	Entité économique	1.6.2 – 1.6.4
	Périmètre des états consolidés	1.6.5 – 1.6.15
	Procédures de consolidation	1.6.16 – 1.6.19
	Informations à fournir en matière de consolidation	1.6.20
	Dispositions Transitoires	1.6.21
1.7	Monnaie étrangère	1.7.1 – 1.7.8
	Définitions	1.7.1
	Traitement des entrées, des sorties et des soldes de trésorerie en monnaie étrangère	1.7.2 – 1.7.8
1.8	Date d'entrée en vigueur des sections 1.1 à 1.7 de la première partie et dispositions transitoires	1.8.1 – 1.8.3
	Date d'entrée en vigueur	1.8.1
	Dispositions transitoires - Périmètre des états financiers consolidés	1.8.2 – 1.8.3
1.9	Présentation des informations budgétaires dans les états financiers	1.9.1 – 1.9.48
	Définitions	1.9.1 – 1.9.7
	Budgets approuvés	1.9.2 – 1.9.4
	Budget initial et budget final	1.9.5 – 1.9.6
	Montants réels	1.9.7
	Présentation d'une comparaison des montants budgétés et des montants réels	1.9.8 – 1.9.32
	Champ d'application	1.9.9 – 1.9.10
	Comparaison des montants budgétés et des montants réels	1.9.11 – 1.9.16
	Présentation	1.9.17 – 1.9.19
	Niveau de regroupement	1.9.20 – 1.9.22
	Modifications entre le budget initial et le budget final	1.9.23 – 1.9.24

	Base comparable	1.9.25 – 1.9.30
	Budgets pluriannuels	1.9.31 – 1.9.32
	Présentation dans les notes d'informations relatives à la base budgétaire, à la période budgétaire et au champ d'application du Budget	1.9.33 – 1.9.40
	Rapprochement dans les états financiers des montants réels et des montants budgétés sur une base comparable	1.9.41 – 1.9.46
	Date d'entrée en vigueur de la section 1.9 de la première partie	1.9.47 – 1.9.48
	Annexe 1: Illustration des dispositions normatives de la première partie de la norme	
	Deuxième partie: Informations supplémentaires dont la présentation est recommandée	
2.1	Informations supplémentaires dont la présentation est recommandée	2.1.1 – 2.1.63
	Définitions	2.1.1 – 2.1.2
	Avantages économiques futurs ou potentiel de service	2.1.2
	Continuité d'activité	2.1.3 – 2.1.5
	Éléments extraordinaires	2.1.6 – 2.1.14
	Distincts des activités ordinaires	2.1.8
	Qui ne devraient pas se reproduire dans un avenir prévisible	2.1.9
	Qui échappent au contrôle ou à l'influence de l'entité	2.1.10
	Identifier les éléments extraordinaires	2.1.11 – 2.1.14
	Opérations administrées	2.1.15 – 2.1.22
	Recouvrement des produits	2.1.18 – 2.1.20
	Flux de trésorerie "de transit"	2.1.21
	Transferts versés	2.1.22
	Présentation des principales catégories de flux de trésorerie	2.1.23 – 2.1.30
	Information relative aux parties liées	2.1.31 – 2.1.32
	Présentation des actifs, des passifs et comparaison avec les budgets	2.1.33 – 2.1.40
	Comparaison avec les budgets	2.1.36 – 2.1.40
	États financiers consolidés	2.1.41 – 2.1.48

	Acquisitions et sorties d'entités contrôlées et d'autres unités opérationnelles	2.1.44 – 2.1.48
	Coentreprises	2.1.49 – 2.1.50
	Information financière dans les économies hyperinflationnistes	2.1.51 – 2.1.63
	Le retraitement des états financiers	2.1.53 – 2.1.58
	Informations comparatives	2.1.59
	États financiers consolidés	2.1.60 – 2.1.61
	Sélection et utilisation de l'indice général des prix	2.1.62 – 2.1.63
2.2	États et autres entités du secteur public ayant l'intention de passer à la méthode de la comptabilité d'exercice	2.2.1 – 2.2.5
	Informations à présenter dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie	2.2.1 – 2.2.2
	Périmètre des états consolidés – Exclusions de l'entité économique	2.2.3 – 2.2.5
	Annexe 2: Illustration de certaines dispositions dont l'adoption est recommandée dans la deuxième partie de la norme	
	Annexe 3: Présentation de l'état des entrées et sorties de trésorerie selon le format imposé par IPSAS 2	
	<i>Tableaux des flux de trésorerie</i>	
	Annexe 4: Caractéristiques qualitatives des états financiers	
	Annexe 5: Établir le contrôle d'une autre entité pour les besoins de l'information financière	

NORME COMPTABLE INTERNATIONALE DU SECTEUR PUBLIC

INFORMATION FINANCIÈRE SELON LA MÉTHODE DE LA COMPTABILITÉ DE CAISSE

PREMIÈRE PARTIE: DISPOSITIONS NORMATIVES

La première partie de la présente Norme énonce les dispositions normatives relatives à l'information à fournir selon la méthode de la comptabilité de caisse.

Les Normes, qui sont présentées en caractères gras italiques, doivent être lues dans le contexte des documents explicatifs de la présente Norme, qui sont en caractères normaux, ainsi que dans le contexte de la « Préface aux normes comptables internationales du secteur public ». Les Normes comptables internationales du secteur public ne sont pas censées s'appliquer à des éléments non significatifs.

Objectif

L'objectif de la présente Norme consiste à prescrire de quelle manière les états financiers à usage général doivent être présentés selon la méthode de la comptabilité de caisse.

L'information relative aux sorties, aux entrées et aux soldes de trésorerie d'une entité est nécessaire à des fins de reddition de comptes et fournit une base utile pour évaluer la capacité de l'entité à générer un volume de trésorerie adéquat à l'avenir ainsi que les sources et les utilisations probables de cette trésorerie. Dans la prise et l'évaluation de décisions relatives à l'affectation des ressources de trésorerie et à la pérennité des activités de l'entité, les utilisateurs doivent comprendre les échéances et le caractère certain des entrées et des sorties de trésorerie.

La conformité aux dispositions et aux recommandations de cette Norme améliorera l'exhaustivité et la transparence de l'information financière relative aux sorties, aux entrées et aux soldes de trésorerie de l'entité. Cela renforcera également la comparabilité, tant avec les états financiers de l'entité relatifs aux exercices précédents qu'avec les états financiers d'autres entités qui adoptent la méthode de la comptabilité de caisse.

1.1 Champ d'application des dispositions

- 1.1.1 ***Une entité qui prépare et présente des états financiers en appliquant la méthode de la comptabilité de caisse, telle que définie dans la présente Norme, doit appliquer les dispositions de la première partie de la présente Norme pour la présentation de ses états financiers annuels à usage général.***
- 1.1.2 On entend par états financiers à usage général, les états financiers destinés à satisfaire les besoins des utilisateurs qui ne sont pas en mesure d'exiger un rapport financier adapté à leurs besoins d'informations spécifiques. Les utilisateurs d'états financiers à usage général sont notamment les contribuables, les élus, les créanciers, les fournisseurs, les médias et les membres du personnel. Les états financiers à usage général comprennent les états financiers présentés séparément ou à l'intérieur d'un autre document public tel qu'un rapport annuel.
- 1.1.3 La présente Norme s'applique aussi bien aux états financiers à usage général d'une entité distincte qu'aux états financiers consolidés à usage général d'une entité économique comme par exemple l'État. Elle impose de préparer un état des entrées et des sorties de trésorerie qui comptabilise la trésorerie contrôlée par l'entité présentant les états financiers, ainsi que la présentation des méthodes comptables et des notes explicatives. Elle impose également que les montants réglés pour le compte de l'entité présentant les états financiers par des tiers soient présentés dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie.
- 1.1.4 ***Une entité dont les états financiers sont conformes aux dispositions de la première partie de la présente Norme doit mentionner ce fait. Les états financiers ne doivent être déclarés conformes à la présente Norme que s'ils sont conformes à toutes les dispositions de la première partie de la Norme.***
- 1.1.5 ***La présente Norme s'applique à toutes les entités du secteur public à l'exception des entreprises publiques.***
- 1.1.6 La *Préface aux Normes internationales d'information financière* publiée par l'International Accounting Standards Board (IASB) explique que les Normes internationales d'information financière (IFRS) sont destinées à s'appliquer aux états financiers à usage général de toutes les entités à but lucratif. Les entreprises publiques sont définies au paragraphe 1.2.1 ci-après. Ce sont des entités à but lucratif. En conséquence, elles sont tenues de se conformer aux IFRS et aux Normes comptables internationales (IAS).
- 1.1.7 L'International Accounting Standards Board (IASB) a été constitué en 2001 en remplacement de l'International Accounting Standards Committee (IASC). Les IAS publiées par l'IASC restent en vigueur jusqu'à leur amendement ou leur retrait par l'IASB.

1.2 La comptabilité de caisse

Définitions

1.2.1 *Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:*

La trésorerie comprend les fonds en caisse, les dépôts à vue et les équivalents de trésorerie.

La méthode de la comptabilité de caisse désigne une convention comptable qui ne comptabilise les opérations et autres événements que lors de l'entrée ou de la sortie de trésorerie.

Les équivalents de trésorerie sont les placements à court terme très liquides qui sont facilement convertibles en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

Les flux de trésorerie sont les entrées et sorties de trésorerie.

Les sorties de trésorerie sont des flux de trésorerie sortants.

Les entrées de trésorerie sont des flux de trésorerie entrants.

Le contrôle de la trésorerie existe lorsque l'entité peut utiliser ou obtenir de toute autre manière des avantages de la trésorerie dans la réalisation de ses objectifs, et peut exclure ou réguler l'accès de tiers à ces avantages.

Une entreprise publique est une entité présentant simultanément les caractéristiques suivantes:

- (a) *il s'agit d'une entité habilitée à s'engager par contrat en son nom propre;*
- (b) *elle s'est vu attribuer l'autonomie financière et opérationnelle nécessaire pour exercer une activité;*
- (c) *dans le cadre normal de son activité, elle vend des biens et des services à d'autres entités moyennant bénéfice ou recouvrement total des coûts;*
- (d) *elle ne dépend pas d'un financement public permanent pour être en situation de continuité d'exploitation (à l'exception d'achats de sa production selon des conditions de concurrence normale); et*
- (e) *elle est contrôlée par une entité du secteur public.*

Méthode de la comptabilité de caisse

1.2.2 La méthode de la comptabilité de caisse ne comptabilise les opérations et les événements que lorsque l'entité constate une entrée ou une sortie de trésorerie (ou d'équivalents de trésorerie). Les états financiers préparés selon la méthode

de la comptabilité de caisse procurent aux lecteurs des informations relatives aux sources de trésorerie levées pendant la période, aux objectifs pour lesquels la trésorerie a été utilisée et aux soldes de trésorerie à la date de reporting. Dans les états financiers, les grandeurs mesurées sont essentiellement les soldes de trésorerie et leurs variations. Les notes aux états financiers peuvent fournir des informations supplémentaires à propos des passifs, tels que les dettes fournisseurs et les emprunts, et certains actifs autres que de la trésorerie, tels que les clients, les placements et les immobilisations corporelles.

Équivalents de trésorerie

- 1.2.3 Les équivalents de trésorerie sont détenus dans le but de faire face aux engagements de trésorerie à court terme plutôt que pour un placement ou d'autres finalités. Pour qu'un placement puisse être considéré comme un équivalent de trésorerie, il doit être facilement convertible, en un montant de trésorerie connu et être soumis à un risque négligeable de changement de valeur. En conséquence, un placement ne sera normalement qualifié d'équivalent de trésorerie que s'il a une échéance rapprochée, par exemple inférieure ou égale à trois mois à partir de la date d'acquisition. Les investissements en actions sont exclus des équivalents de trésorerie à moins qu'ils ne soient, en substance, des équivalents de trésorerie.
- 1.2.4 Les emprunts bancaires sont en général considérés comme donnant lieu à des entrées de trésorerie. Toutefois, dans certains pays, les découverts bancaires remboursables à vue font partie intégrante de la gestion de la trésorerie de l'entité. Dans ces circonstances, les découverts bancaires constituent une composante de la trésorerie. Une caractéristique de telles conventions bancaires est que le solde bancaire fluctue souvent entre le disponible et le découvert.
- 1.2.5 Les flux de trésorerie excluent les mouvements entre éléments qui constituent la trésorerie parce que ces composantes font partie de la gestion de trésorerie d'une entité et non des augmentations ou des diminutions de la trésorerie qu'elle contrôle. La gestion de trésorerie comprend le placement d'excédents de fonds en caisse en équivalents de trésorerie.

Trésorerie contrôlée par l'entité présentant les états financiers

- 1.2.6 La trésorerie est contrôlée par une entité lorsqu'elle peut utiliser cette trésorerie pour réaliser ses propres objectifs ou pour obtenir de toute autre manière des avantages de la trésorerie, et exclure ou réguler l'accès de tiers à ces avantages. La trésorerie encaissée par l'entité, ou attribuée ou accordée à celle-ci, qu'elle peut utiliser pour financer ses objectifs opérationnels, acquérir des actifs financiers ou rembourser sa dette, est contrôlée par l'entité.
- 1.2.7 Les montants déposés sur le compte bancaire d'une entité sont contrôlés par celle-ci. Dans certains cas, la trésorerie qu'une entité publique:

- (a) encaisse pour le compte de l'État (ou d'une autre entité) est déposée sur son propre compte bancaire avant transfert au compte de recettes consolidé ou un autre compte général de l'État; et
- (b) est appelée à transférer à des tiers pour le compte de l'État est initialement déposée sur son propre compte bancaire avant transfert au destinataire autorisé.

Dans ces cas, l'entité contrôlera la trésorerie uniquement au cours de la période pendant laquelle cette dernière se trouve sur son compte bancaire avant transfert au compte de recettes consolidé, à tout autre compte bancaire contrôlé par l'État ou à des tiers. Le paragraphe 1.4.9 impose la présentation d'informations relatives aux soldes de trésorerie détenus par une entité à la date de reporting qui ne sont pas disponibles pour une utilisation par l'entité ou qui sont soumis à des restrictions externes. Les paragraphes 2.1.15 à 2.1.22 de la deuxième partie de la présente Norme fournissent des indications supplémentaires sur le traitement des flux de trésorerie qu'une entité administre pour le compte d'autres entités.

- 1.2.8 Dans certains pays, un État gère les dépenses de ses ministères particuliers et d'autres entités par le biais d'une fonction centralisée de trésorerie, généralement désignée comme une base de « compte unique ». Dans le cas d'accords de ce type, les divers ministères et les entités ne contrôlent pas leurs propres comptes bancaires. Les fonds de l'État sont alors gérés par une entité centrale, par le biais d'un compte d'État « unique » ou d'une série de comptes. L'entité centralisée effectuera des paiements pour le compte de ministères après autorisation et documentation appropriée. En conséquence, les divers ministères et les entités ne contrôlent pas la trésorerie qui leur a été attribuée ou qu'ils ont été autorisés à dépenser. Dans ces cas, les dépenses effectuées par des divers ministères et entités sont portées dans une colonne distincte intitulée « compte de trésorerie » (ou une colonne décrite de manière similaire) dans l'état des entrées et sorties de trésorerie, conformément aux dispositions du paragraphe 1.3.24(a).
- 1.2.9 Dans certains cas, la fonction centralisée de trésorerie sera exercée par une entité qui contrôle le(s) compte(s) bancaire(s) dont émanent les paiements exécutés pour le compte des divers ministères opérationnels et d'autres entités. Dans ces cas, les transferts en faveur de ces comptes bancaires et les paiements effectués au départ de ces comptes bancaires reflètent des entrées et des sorties de trésorerie que l'entité centralisée administre pour le compte des divers ministères opérationnels et autres entités. Le paragraphe 1.3.13 précise que les entrées et sorties de trésorerie qui résultent des opérations que l'entité administre pour le compte d'autres entités et qui sont comptabilisées dans les états financiers principaux peuvent être présentés pour le montant net. Le paragraphe 1.4.9 impose la présentation d'informations relatives aux soldes de trésorerie détenus par une entité à la

date de reporting qui ne sont pas disponibles pour une utilisation par l'entité ou qui sont soumis à des restrictions externes.

1.3 Dispositions relatives à la présentation et aux informations à fournir

Définitions

- 1.3.1 *Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:*

*Les **méthodes comptables** sont les principes, bases, conventions, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entité lors de l'établissement et de la présentation de ses états financiers.*

***Importance relative:** Une information présente une importance relative si son omission ou son inexactitude peut avoir, pour des utilisateurs, une incidence sur les décisions ou les évaluations basées sur les états financiers. L'importance relative dépend de la nature ou de la portée de l'élément ou de l'erreur, compte tenu des circonstances particulières de son omission ou de son inexactitude.*

*La **date de reporting** est la date du dernier jour de la période à laquelle se rapportent les états financiers.*

*Une **entité économique** est un groupe d'entités composé d'une entité contrôlante et d'une ou plusieurs entités contrôlées.*

- 1.3.2 Les états financiers résultent du traitement d'un nombre important d'opérations qui sont regroupées selon leur nature ou leur fonction. Le stade final du processus de regroupement et de classification est la présentation de données agrégées et ordonnées formant des postes se retrouvant soit dans le corps des états financiers, soit dans les notes. Un poste qui, considéré individuellement, n'est pas significatif, est regroupé avec d'autres postes soit dans le corps des états financiers, soit dans les notes. Un élément trop peu significatif pour justifier une présentation séparée dans les états financiers peut néanmoins être suffisamment significatif pour faire l'objet d'une présentation séparée dans les notes.
- 1.3.3 Le principe de l'importance relative fait qu'il n'est pas nécessaire de se conformer aux dispositions spécifiques des Normes comptables internationales du secteur public pour les informations à fournir d'importance non significative.

États financiers

- 1.3.4 *Une entité doit préparer et présenter des états financiers à usage général qui comprennent les composantes suivantes:*
- (a) *un état des entrées et sorties de trésorerie qui:*

- (i) *comptabilise toutes les entrées de trésorerie, les sorties de trésorerie et les soldes de trésorerie contrôlés par l'entité; et*
 - (ii) *identifie distinctement les paiements effectués par des tiers pour le compte de l'entité selon le paragraphe 1.3.24 de la présente Norme;*
 - (b) *les méthodes comptables et notes explicatives; et*
 - (c) *une comparaison des montants budgétés et des montants réels, soit sous la forme d'un état financier complémentaire distinct, soit sous la forme d'une colonne consacrée au budget dans l'état des entrées et sorties de trésorerie, conformément au paragraphe 1.9.8 de la présente Norme, lorsque l'entité rend public son budget approuvé*
- 1.3.5** *Lorsqu'une entité décide de présenter des informations préparées selon une base différente de la méthode de la comptabilité de caisse telle que définie dans la présente Norme ou encore imposée par le paragraphe 1.3.4(a) ou 1.3.4(c), ces informations doivent être présentées dans les notes aux états financiers.*
- 1.3.6** Les états financiers à usage général englobent l'état des entrées et des sorties de trésorerie, tous les autres états qui présentent des informations additionnelles à propos des entrées de trésorerie, des sorties de trésorerie et des soldes de trésorerie contrôlés par l'entité, ainsi que les méthodes comptables et les notes. Selon les dispositions du paragraphe 1.3.4(a) (i) ci-dessus, seuls les entrées de trésorerie, les sorties de trésorerie et les soldes de trésorerie contrôlés par l'entité présentant les états financiers seront comptabilisés comme tels dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie ou dans tout autre état qui pourrait être préparé. Conformément aux dispositions du paragraphe 1.3.4(c) précédent, les états financiers à usage général peuvent inclure une comparaison des montants budgétés et des montants réels, sous la forme d'un état financier additionnel.
- 1.3.7** Le paragraphe 1.3.24 de la présente Norme impose de présenter dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie certains paiements effectués par des tiers pour le compte de l'entité présentant les états financiers. Les paiements effectués par des tiers ne satisferont pas à la définition de trésorerie, de sorties et d'entrées de trésorerie exposée au paragraphe 1.2.1 de la présente Norme, et ne seront pas présentés comme des entrées et des sorties de trésorerie contrôlées par l'entité présentant les états financiers dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie ou dans d'autres états qui pourraient être préparées par l'entité présentant les états financiers. Le paragraphe 1.9.17 de la présente Norme stipule qu'une entité ne peut présenter une comparaison des montants budgétés et des montants réels dans des colonnes supplémentaires consacrées au budget dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie que lorsque les états financiers et le budget sont préparés sur une base comparable. Lorsque le budget et les états financiers ne sont pas

préparés sur une base comparable, une comparaison distincte des montants budgétés et des montants réels est présentée.

- 1.3.8 Les notes aux états financiers comprennent des descriptions ou des tableaux plus détaillés ou des analyses des montants présentés dans les états financiers, de même que des informations additionnelles. Elles contiennent des informations dont la présente Norme impose ou encourage la présentation et peuvent englober d'autres informations considérées comme nécessaires pour parvenir à une image fidèle et améliorer la reddition de comptes.
- 1.3.9 La présente Norme n'interdit pas à une entité d'inclure dans ses états financiers à usage général des états supplémentaires à l'état des entrées et des sorties de trésorerie visé au paragraphe 1.3.4. ci-dessus. En conséquence, les états financiers à usage général peuvent également inclure des états additionnels qui, par exemple:
- (a) présentent des entrées, des sorties et des soldes de trésorerie pour de grandes catégories de fonds telles que le fonds consolidé du revenu;
 - (b) fournissent des informations additionnelles à propos des sources et de l'organisation des emprunts ainsi que la nature et le type des sorties de trésorerie; ou
 - (c) fournissent une comparaison des montants budgétés et des montants réels.

Conformément aux dispositions du paragraphe 1.3.5. ci-dessus, tout état additionnel ne présentera que les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie qui sont contrôlés par l'entité.

- 1.3.10 Les entités qui présentent leurs états financiers d'après la méthode de la comptabilité de caisse rassemblent souvent des informations sur des postes qui ne sont pas comptabilisés selon la méthode de la comptabilité de caisse. Parmi les exemples des types d'informations qui peuvent être rassemblées figurent les détails:
- (a) des créances, dettes fournisseurs, emprunts et autres passifs, actifs autres que de la trésorerie et comptes de régularisation;
 - (b) des engagements et des passifs éventuels; et
 - (c) des indicateurs de performance et de réalisation d'objectifs de fourniture de services.
- 1.3.11 Les entités préparant des états financiers à usage général selon la présente Norme peuvent présenter de telles informations dans les notes aux états financiers lorsque ces informations s'avèrent probablement utiles aux utilisateurs. Lorsque de telles informations sont présentées, elles doivent être clairement décrites et immédiatement compréhensibles. Si elles ne sont pas présentées dans les états financiers eux-mêmes, les comparaisons avec

les budgets doivent également être incluses dans les notes. La deuxième partie de la présente Norme encourage l'inclusion d'informations relatives aux actifs et passifs autres que de la trésorerie ainsi qu'une comparaison avec le budget dans les états financiers à usage général.

Informations à présenter dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie

1.3.12 *L'état des entrées et des sorties de trésorerie doit présenter les montants suivants pour la période de reporting:*

- (a) *le total des entrées de trésorerie de l'entité présentant séparément la sous-classification du total des entrées de trésorerie d'après une base de classification appropriée pour les activités de l'entité;*
- (b) *le total des sorties de trésorerie de l'entité présentant séparément la sous-classification du total des sorties de trésorerie d'après une base de classification appropriée pour les activités de l'entité;*
- (c) *les soldes de trésorerie de l'entité à l'ouverture et à la clôture.*

1.3.13 *Le total des entrées et des sorties de trésorerie, ainsi que les entrées et sorties de trésorerie relatives à chaque sous-classification d'entrée et de sortie doivent être présentés pour le montant brut; les entrées et sorties de trésorerie peuvent toutefois être présentées pour le montant net lorsque:*

- (a) *elles résultent d'opérations que l'entité administre pour le compte d'autres parties et qui sont comptabilisées dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie; ou*
- (b) *elles concernent des éléments ayant un rythme de rotation rapide, des montants élevés et des échéances courtes.*

1.3.14 *Les postes, rubriques et sous-totaux doivent être présentés dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie lorsque cette présentation est nécessaire pour présenter une image fidèle des entrées, des sorties et des soldes de trésorerie de l'entité.*

1.3.15 La présente Norme impose à toutes les entités de présenter un état des entrées et des sorties de trésorerie qui fournisse les soldes de l'entité à l'ouverture et à la clôture, le total des entrées et sorties de trésorerie pour la période de reporting, et leurs sous-classifications. Cela permettra d'assurer que les états financiers présentent une information approfondie sur les soldes de trésorerie de l'entité et sur leurs variations sur la période dans un format accessible et compréhensible pour les utilisateurs.

1.3.16 La présentation d'informations sur des questions telles que les soldes de trésorerie de l'entité, que cette trésorerie provienne d'impôts, d'amendes, de cotisations ou d'emprunts et qu'elle soit dépensée afin de faire face à des coûts opérationnels, d'acquérir des actifs financiers ou de rembourser la

dette améliorera la transparence et la qualité de l'information financière. La fourniture de ces informations facilitera également une analyse et une évaluation plus informées des ressources de trésorerie actuelles de l'entité ainsi que des sources et de la pérennité des entrées de trésorerie futures.

Classement

- 1.3.17 Les sous-classifications (ou catégories) du total des entrées et des sorties de trésorerie qui seront présentées selon les paragraphes 1.3.12 et 1.3.14 sont affaire de jugement professionnel. Ce jugement s'appliquera dans le contexte des caractéristiques objectives et qualitatives de l'information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse. L'annexe 4 de la présente Norme énumère les caractéristiques qualitatives de l'information financière. Le total des entrées de trésorerie peut être classé de manière, par exemple, à identifier les entrées de trésorerie selon qu'elles se rapportent à: des taxations ou autorisations budgétaires; des subventions et donations; des emprunts; des produits de la sortie d'immobilisations corporelles; et d'autres activités permanentes de négoce et de fourniture de services. Le total des sorties de trésorerie peut être classé de manière, par exemple, à identifier les sorties de trésorerie selon qu'elles se rapportent à: des activités permanentes de fourniture de services, y compris des transferts à des parties prenantes ou à d'autres États ou entités; des programmes de réduction de dette; l'acquisition d'immobilisations corporelles; et toute activité de négoce. D'autres présentations sont également possibles, par exemple les entrées de trésorerie peuvent être classées d'après leurs sources et les sorties de trésorerie peuvent être classées d'après leur nature, leur fonction, ou d'après le programme au sein de l'entité, suivant ce qui est approprié.

Postes, rubriques et sous-totaux

- 1.3.18 Les facteurs à prendre en considération pour déterminer quels postes, rubriques et sous-totaux doivent être présentés au sein de chaque sous-classification conformément aux dispositions du paragraphe 1.3.14 ci-dessus comprennent: l'évaluation de l'importance relative probable des informations à fournir aux utilisateurs et la mesure dans laquelle les explications et informations nécessaires sont présentées dans les notes aux états financiers. Les paragraphes 2.1.23 à 2.1.30 de la deuxième partie de la présente Norme énoncent les informations supplémentaires qu'une entité est encouragée à fournir dans les notes aux états financiers ou dans les états financiers eux-mêmes. Il est probable que dans de nombreux cas, mais pas nécessairement dans tous les cas, ces informations satisferont aux dispositions du paragraphe 1.3.12 ci-avant.

Présentation pour un montant net

- 1.3.19 La présente Norme impose de présenter les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie pour un montant brut, sauf dans les circonstances visées au

paragraphe 1.3.13 ci-avant. Les paragraphes 1.3.20 et 1.3.21 ci-dessous précisent les circonstances dans lesquelles la présentation pour un montant net peut se justifier.

- 1.3.20 Les États et les ministères ainsi que d'autres entités publiques peuvent administrer des opérations et intervenir de toute autre manière en tant que mandataires ou pour le compte de tiers. Ces opérations administrées et de mandataire peuvent comprendre l'encaissement de produits pour le compte d'une autre entité, le transfert de fonds à des bénéficiaires autorisés ou la garde de fonds pour le compte de parties prenantes. Des exemples de telles activités peuvent inclure:
- (a) l'encaissement d'impôts par un échelon d'autorité pour le compte d'un autre échelon d'autorité, hormis les impôts encaissés par un État pour son propre compte dans le cadre d'un accord de partage d'impôts;
 - (b) l'acceptation et le remboursement de dépôts à vue par une institution financière;
 - (c) la trésorerie détenue pour le compte de clients par une entité spécialisée dans les placements ou une fiducie;
 - (d) les loyers reversés aux propriétaires de biens, après avoir été collectés pour leur compte;
 - (e) des transferts par un ministère à des tiers conformément à la législation, ou à une autre autorité publique; et
 - (f) des fonds administrés par une entité centrale selon le principe du « compte unique » pour la gestion des dépenses de l'État (visés au paragraphe 1.2.8).
- 1.3.21 Dans de nombreux cas, la trésorerie qu'une entité reçoit dans le cadre des opérations qu'elle administre en tant que mandataire pour d'autres sera déposée sur des comptes de fiducie, ou directement sur le compte bancaire des destinataires ultimes de cette trésorerie. Dans ces cas, l'entité ne contrôlera pas la trésorerie qu'elle reçoit relativement aux opérations qu'elle administre, et ces flux de trésorerie ne feront pas partie des entrées, des sorties, ou des soldes de trésorerie de l'entité. Toutefois, dans d'autres cas, les entrées de trésorerie seront déposées sur des comptes bancaires contrôlés par l'entité agissant en tant que mandataire; et la réception ou le transfert de cette trésorerie sera présentée dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie de l'entité.
- 1.3.22 Dans certains cas, les montants des flux de trésorerie découlant des opérations administrées qui « transitent » par le compte bancaire de l'entité peuvent s'avérer importants par rapport aux opérations propres de l'entité, et le contrôle peut n'intervenir que pendant une courte période, avant le transfert des montants vers leurs destinataires ultimes. Cela peut également

être le cas pour d'autres flux de trésorerie, y compris, par exemple, les avances relatives aux opérations suivantes, et les remboursements correspondants:

- (a) acquisition ou cession de placements; et
- (b) d'autres emprunts à court terme, par exemple ceux ayant une échéance inférieure ou égale à trois mois.

- 1.3.23 La comptabilisation de ces opérations pour un montant brut peut affecter la capacité des états financiers de certaines autorités et entités publiques à communiquer des informations relatives aux entrées et sorties de trésorerie résultant des activités propres de l'entité. En conséquence, la présente Norme permet de compenser des entrées et des sorties de trésorerie et de les présenter pour un montant net dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie, dans les circonstances visées au paragraphe 1.3.13 ci-dessus.

Paielements effectués par des tiers pour le compte de l'entité

- 1.3.24 *Lorsque, pendant une période de reporting, un tiers éteint directement les obligations d'une entité ou acquiert des biens et des services au bénéfice de l'entité, celle-ci doit indiquer dans des colonnes séparées, dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie:*

- (a) *le total des sorties effectuées par des tiers qui font partie de l'entité économique à laquelle appartient l'entité présentant les états financiers, en indiquant séparément une sous-classification des sources et des utilisations du total des sorties, d'après une base de classification adaptée aux activités de l'entité; et*
- (b) *le total des sorties effectuées par des tiers qui ne font pas partie de l'entité économique à laquelle appartient l'entité présentant les états financiers, en indiquant séparément une sous-classification des sources et des utilisations du total des sorties, d'après une base de classification adaptée aux activités de l'entité.*

De telles informations ne doivent être indiquées que lorsque, pendant la période de reporting, l'entité a été formellement avisée par le tiers ou le bénéficiaire que ce paiement a été réalisé ou qu'elle a vérifié la sortie de toute autre manière.

- 1.3.25 Lorsqu'un État gère les dépenses de ses divers ministères et autres entités par le biais d'une fonction de trésorerie centralisée ou un accord de « compte unique », les sorties sont effectuées pour le compte des ministères et autres entités par une entité centralisée après autorisation et documentation appropriées par le ministère. Dans ces cas, le ministère ou l'autre entité ne contrôle pas les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie. Toutefois, le ministère ou l'autre entité tire des avantages des sorties effectuées pour son compte, et la connaissance du montant de ces

sorties sert aux utilisateurs à identifier les ressources de trésorerie que l'État a appliquées aux activités de l'entité pendant la période. Conformément au paragraphe 1.3.24(a) ci-dessus, le ministère ou l'autre entité présente dans une colonne distincte de l'état des entrées et des sorties de trésorerie le montant des sorties effectuées par l'entité centralisée pour son compte, ainsi que les sources et les utilisations du montant dépensé, selon une sous-classification appropriée. Ces informations permettront aux utilisateurs d'identifier le montant total des sorties réalisées, l'objet pour lequel elles ont été effectuées, et si, par exemple, les paiements ont été effectués depuis des montants attribués ou autorisés en provenance des recettes générales ou de fonds spécifiques ou d'autres sources.

- 1.3.26 Dans certains pays, des ministères ou d'autres entités peuvent être dotés de comptes bancaires propres et contrôler certaines entrées de trésorerie, certaines sorties de trésorerie ou certains soldes de trésorerie. Dans ces pays, des décisions ou instructions de l'État peuvent également imposer à un ministère ou une autre entité de l'État de régler certaines obligations d'un autre ministère ou d'une autre entité, ou d'acquérir certains biens ou services pour le compte d'un autre ministère ou d'une autre entité. Conformément au paragraphe 1.3.24(a) ci-dessus, l'entité présentant les états financiers présente dans une colonne séparée de l'état des entrées et des sorties de trésorerie le montant, les sources et les utilisations de ces dépenses faites pour son compte pendant la période de reporting. Cela aidera les utilisateurs à identifier le total des ressources de trésorerie de l'entité économique qui ont été appliquées aux activités de l'entité pendant la période de reporting, et les sources et utilisations de ces ressources de trésorerie.
- 1.3.27 Dans certains cas, des tiers qui ne font pas partie de l'entité économique à laquelle appartient l'entité présentant les états financiers acquièrent des biens ou des services pour le compte de l'entité ou éteignent les obligations de celle-ci. Par exemple, un État peut financer l'exploitation d'un programme de santé ou d'enseignement d'une autorité publique provinciale ou municipale en payant directement des fournisseurs de services, et en acquérant et en transférant à d'autres autorités publiques les fournitures nécessaires pendant la période. De même, un État ou une organisation indépendante d'aide peut régler directement à un entrepreneur la construction d'une route pour le compte d'une autorité donnée plutôt que fournir les fonds directement à cette autorité elle-même. Ces paiements peuvent prendre la forme d'une subvention ou d'une autre aide, ou d'un prêt destiné à être remboursé. Dans de tels cas, l'autorité provinciale ou municipale ne reçoit pas de la trésorerie (ou des équivalents de trésorerie) directement de l'autre entité, ou n'obtient pas le contrôle d'un compte bancaire ou d'une facilité similaire mise en place à son avantage par l'autre entité. En conséquence, le montant réglé ou payé pour son compte ne constitue pas de la « trésorerie » au sens de la présente Norme. Toutefois, l'autorité tire un avantage des sorties de trésorerie effectuées pour son compte.

- 1.3.28 Le paragraphe 1.3.24(b) ci-dessus impose que l'entité présente dans une colonne séparée de l'état des entrées et des sorties de trésorerie le montant, les sources et les utilisations de ces dépenses effectuées par des tiers qui ne font pas partie de l'entité économique à laquelle l'appartient. Cela permettra aux utilisateurs d'identifier le total des ressources de trésorerie appliquées aux activités de l'entité pendant la période de reporting, et la mesure dans laquelle ces ressources sont fournies par des parties qui font, et qui ne font pas, partie de l'autorité à laquelle l'entité présentant les états financiers appartient. Dans certains cas, à la date de reporting, une entité peut ne pas être consciente que des paiements ont été effectués pour son compte par des tiers pendant la période de reporting. Cela peut se produire lorsqu'une entité n'a pas été formellement avertie du paiement du tiers ou ne peut vérifier qu'un paiement attendu s'est produit. Le paragraphe 1.3.24 ci-dessus impose que des paiements de tiers ne soient présentés dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie que lorsque pendant la période de reporting, l'entité a été formellement avertie que ces paiements ont été effectués ou qu'elle en vérifie l'exécution d'une autre manière.
- 1.3.29 Les sous-classifications (ou catégories) des sources et des utilisations de paiements de tiers qui seront présentées selon les paragraphes 1.3.24(a) et 1.3.24(b) sont affaire de jugement professionnel. Les facteurs qui seront pris en compte pour exercer ce jugement figurent au paragraphe 1.3.17.

Méthodes comptables et notes explicatives

Structure des notes

1.3.30 *Les notes aux états financiers d'une entité doivent:*

- (a) *présenter des informations sur la base utilisée pour préparer les états financiers et sur les méthodes comptables spécifiques choisies et appliquées aux opérations importantes et autres événements; et*
- (b) *fournir des informations supplémentaires qui ne sont pas présentées dans le corps des états financiers mais qui sont nécessaires à une image fidèle des entrées, sorties et soldes de trésorerie de l'entité.*

1.3.31 *Les notes aux états financiers doivent faire l'objet d'une présentation organisée de façon systématique. Chacun des postes de l'état des entrées et des sorties de trésorerie et des autres états financiers doit renvoyer à l'information correspondante dans les notes.*

Sélection et application des méthodes comptables

1.3.32 *Les états financiers à usage général doivent présenter des informations qui sont:*

- (a) *compréhensibles;*

- (b) ***pertinentes pour les besoins des utilisateurs ayant des décisions à prendre et des comptes à rendre; et***
- (c) ***fiabiles en ce sens:***
 - (i) ***qu'elles représentent une image sincère des entrées, des sorties et des soldes de trésorerie de l'entité et des autres informations présentées;***
 - (ii) ***qu'elles sont neutres, c'est-à-dire sans parti pris; et***
 - (iii) ***qu'elles sont complètes dans tous leurs aspects significatifs.***

- 1.3.33 La qualité de l'information fournie dans les états financiers à usage général détermine l'utilité des états financiers pour les utilisateurs. Le paragraphe 1.3.32 impose l'élaboration de méthodes comptables en vue d'assurer que les états financiers fournissent des informations satisfaisant à certaines caractéristiques qualitatives. L'annexe 4 de la présente Norme énumère les caractéristiques qualitatives de l'information financière. L'annexe note également que la diffusion en temps opportun de l'information peut avoir une incidence tant sur la pertinence que sur la fiabilité de l'information financière. La conservation d'enregistrements comptables complets et exacts pendant la période de reporting est essentielle pour la production en temps opportun d'états financiers à usage général.
- 1.3.34 ***Le chapitre des notes des états financiers consacré aux méthodes comptables doit décrire chaque méthode comptable spécifique nécessaire pour une bonne compréhension des états financiers, y compris la mesure dans laquelle l'entité a appliqué des dispositions transitoires de la présente Norme.***
- 1.3.35 ***Les traitements comptables inappropriés ne sont corrigés ni par l'indication des méthodes comptables utilisées, ni par des notes ou d'autres textes explicatifs.***
- 1.3.36 Pour décider si une méthode comptable spécifique doit être indiquée, les responsables examinent si l'information fournie aiderait les utilisateurs à comprendre la manière dont les opérations et les événements sont traduits dans les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie communiqués. Une méthode comptable peut être importante même si les montants apparaissant pour la période et les exercices antérieurs ne sont pas significatifs. Le paragraphe 1.3.4 de la présente Norme précise que les états financiers à usage général comprennent les méthodes comptables et les notes explicatives. En conséquence, les dispositions du paragraphe 1.3.34 ci-dessus s'appliquent également aux notes aux états financiers.
- 1.3.37 ***Lorsqu'une entité décide d'inclure dans ses états financiers des informations qu'elle est encouragée à fournir d'après la deuxième partie***

de la présente Norme, ces informations doivent être conformes aux dispositions du paragraphe 1.3.32 ci-dessus.

- 1.3.38 La deuxième partie de la Norme encourage la présentation d'informations additionnelles dans les notes aux états financiers. Lorsque de telles informations sont présentées, elles doivent être compréhensibles et satisfaire aux autres caractéristiques qualitatives d'information financière.

1.4 Considérations générales

Durée de l'exercice

- 1.4.1 ***Les états financiers à usage général doivent être présentés au minimum une fois par an. Lorsque, dans des circonstances exceptionnelles, une entité modifie sa date de reporting et présente ses états financiers annuels pour un exercice plus long ou plus court qu'une année, outre la durée de l'exercice couvert par les états financiers, elle doit indiquer:***

- (a) ***la(les) raison(s) l'ayant conduite à utiliser une durée d'exercice différente d'une année; et***
- (b) ***le fait que des montants comparatifs peuvent ne pas être comparables.***

- 1.4.2 La date de reporting est la date du dernier jour de l'exercice auquel se rapportent les états financiers. Dans des circonstances exceptionnelles, par exemple pour mieux faire concorder son cycle d'information financière et son cycle budgétaire, l'entité peut être tenue (ou peut décider) de modifier sa date de reporting. Dans ce cas, il est important de mentionner la raison du changement de la date de reporting et que les utilisateurs prennent conscience que les chiffres de l'exercice et les chiffres comparatifs ne sont pas comparables.

- 1.4.3 Normalement, les états financiers sont systématiquement établis de façon à couvrir une période d'un an. Toutefois, certaines entités préfèrent, pour des raisons d'ordre pratique, couvrir des périodes de 52 semaines par exemple. La présente Norme n'interdit pas cette pratique, car il est probable que les états financiers ainsi établis ne seront pas significativement différents de ce qu'ils auraient été s'ils avaient été établis pour une année.

Célérité

- 1.4.4 L'utilité des états financiers diminue si ceux-ci ne peuvent être mis à la disposition des utilisateurs dans un délai raisonnable à compter de la date de reporting. Une entité doit être à même d'émettre ses états financiers dans les six mois suivant la date de reporting, même si un délai de trois mois au plus est fortement recommandé. Des facteurs permanents tels que la complexité des activités de l'entité ne constituent pas un motif suffisant pour ne pas

communiquer les états financiers en temps utile. Dans de nombreux pays, la législation et la réglementation fixent des dates limites plus spécifiques.

Date d'autorisation

1.4.5 Une entité doit indiquer la date à laquelle la publication des états financiers a été autorisée et qui a donné cette autorisation. Si un autre organe a le pouvoir de modifier les états financiers après leur publication, l'entité doit l'indiquer.

1.4.6 La date d'autorisation est la date à laquelle les états financiers ont obtenu l'approbation de la personne ou de l'organisme habilité à finaliser ces états en vue de leur publication. Pour les utilisateurs des états financiers, il est important de connaître la date d'approbation des états financiers, parce que les états financiers ne reflètent pas les événements postérieurs à cette date. Il importe également que les utilisateurs connaissent les rares cas dans lesquels des personnes ou des organismes ont le pouvoir de modifier les états financiers après leur publication. Parmi les personnes ou organismes susceptibles d'avoir le pouvoir de modifier les états financiers après leur publication, on peut citer, à titre d'exemple, les ministres, l'autorité à laquelle l'entité est rattachée, le parlement ou un organe de représentation élu. Si des changements sont effectués, les états financiers modifiés constituent un nouvel ensemble d'états financiers.

Informations relatives à l'entité

1.4.7 Une entité doit indiquer l'information suivante, sauf si cette information est déjà communiquée ailleurs dans les informations publiées avec les états financiers:

- (a) **le domicile et la forme juridique de l'entité, ainsi que le pays dans lequel elle exerce ses activités;**
- (b) **une description de la nature des opérations de l'entité et de ses principales activités;**
- (c) **une référence à l'éventuelle réglementation qui régit les activités de l'entité; et**
- (d) **le nom de l'entité contrôlante et celui de l'entité contrôlante ultime de l'entité économique (le cas échéant).**

1.4.8 La présentation des informations requises par le paragraphe 1.4.7 permettra aux utilisateurs d'identifier la nature des activités de l'entité et de comprendre l'environnement législatif et institutionnel dans lequel il opère. C'est une contrainte nécessaire pour des raisons de reddition de comptes et qui permettra aux utilisateurs de comprendre et d'évaluer les états financiers de l'entité.

Restrictions affectant les soldes de trésorerie et l'accès à l'emprunt

- 1.4.9 ***Une entité doit présenter dans les notes aux états financiers, accompagnés d'un commentaire, la nature et le montant:***
- (a) ***des soldes de trésorerie significatifs qui ne sont pas disponibles pour être utilisés par l'entité;***
 - (b) ***des soldes de trésorerie significatifs qui sont soumis à des restrictions externes; et***
 - (c) ***des lignes de crédit non utilisées qui pourraient être disponibles pour les activités opérationnelles futures et pour le règlement d'engagements relatifs à des engagements en capital, en indiquant toutes les limitations à l'utilisation de ces lignes de crédit.***
- 1.4.10 Les soldes de trésorerie détenus par une entité ne seraient pas disponibles pour être utilisés par l'entité lorsque, par exemple, une entité contrôlée opère dans un pays où des contrôles de change ou d'autres restrictions juridiques existent, lorsque ces soldes ne sont pas disponibles pour une utilisation générale par l'entité contrôlante ou par d'autres entités contrôlées.
- 1.4.11 Les soldes de trésorerie contrôlés par une entité peuvent être soumis à des restrictions qui limitent l'objet ou le calendrier de leur utilisation. Cette situation se rencontre fréquemment lorsqu'une entité reçoit une subvention ou une donation qui doit être utilisée pour un objet précis. Elle peut également survenir lorsqu'à la date de reporting, une entité détient sur ses propres comptes de la trésorerie qu'elle a encaissée pour d'autres tiers en sa capacité de mandataire mais qu'elle n'a pas encore transférée à ces parties. Même si ces soldes sont contrôlés par l'entité et présentés comme un solde de trésorerie de l'entité, une présentation distincte du montant de ces postes est utile pour les lecteurs.
- 1.4.12 Des lignes de crédit non utilisées représentent une source potentielle de trésorerie pour une entité. La présentation du montant de ces lignes par type significatif permet aux lecteurs d'évaluer la disponibilité de cette trésorerie, et la mesure dans laquelle l'entité en a fait usage pendant la période de reporting.

Cohérence de la présentation

- 1.4.13 ***La présentation et la classification des postes dans les états financiers doivent être conservées d'un exercice à l'autre, à moins:***
- (a) ***qu'un changement important de la nature des activités de l'entité ou un examen de la présentation de ses états financiers démontre que ce changement donnera une présentation plus appropriée des événements ou des opérations; ou***
 - (b) ***qu'un changement de présentation soit imposé par un amendement futur à la présente Norme.***

- 1.4.14 Une restructuration majeure des accords de fourniture de services, la création d'une nouvelle entité publique ou la disparition d'une entité publique majeure existante, une acquisition ou une sortie significative ou l'examen d'une présentation générale des états financiers à usage général de l'entité pourraient suggérer que l'état des entrées et des sorties de trésorerie ou d'autres états financiers individuels doivent être présentés différemment. Ainsi, un État peut céder une banque d'épargne publique qui constitue l'une de ses entités contrôlées les plus significatives tandis que l'entité économique résiduelle s'occupe essentiellement de fournir des services administratifs et de conseil. Dans ce cas, la présentation des états financiers identifiant l'activité d'institution financière comme étant l'activité principale de l'État sera probablement sans pertinence.
- 1.4.15 L'entité ne doit modifier la présentation de ses états financiers que si la structure modifiée est susceptible de se maintenir ou si l'avantage d'une présentation différente est manifeste. Lorsque de tels changements de présentation sont réalisés, une entité reclasse ses informations comparatives selon le paragraphe 1.4.19. Si une entité se conforme aux Normes comptables internationales du secteur public, un changement de présentation destiné à assurer la conformité avec des dispositions nationales est autorisé dans la mesure où la nouvelle présentation est cohérente avec les dispositions de la présente Norme.

Informations comparatives

- 1.4.16 *Sauf autorisation ou disposition contraire d'une Norme comptable internationale du secteur public, des informations comparatives au titre de l'exercice précédent doivent être présentées pour toutes les informations chiffrées à présenter dans les états financiers et requises par la présente Norme, sauf en ce qui concerne les états financiers relatifs à l'exercice pendant lequel cette Norme est appliquée pour la première fois. Des informations comparatives sous forme narrative et descriptive doivent être incluses lorsque cela est nécessaire à la bonne compréhension des états financiers de l'exercice.*
- 1.4.17 La présente Norme impose de présenter un état des entrées et des sorties de trésorerie et énumère certaines informations qu'il est impératif de fournir dans cet état et dans les notes correspondantes. La présente Norme ne s'oppose pas à la préparation d'états financiers additionnels. La deuxième partie de la présente Norme encourage la présentation d'informations supplémentaires. Lorsque des états financiers sont préparés en plus de l'état des entrées et des sorties de trésorerie ou lorsque des informations dont la présentation est encouragée par la deuxième partie de la présente Norme sont fournies, la présentation d'informations comparatives est également encouragée.
- 1.4.18 Dans certains cas, des commentaires fournis dans les états financiers pour la (les) période(s) antérieure(s) continuent d'être pertinents pour la période.

Par exemple, les détails d'un litige dont le résultat était incertain à la dernière date de reporting et qui n'est pas encore réglé, peuvent être indiqués dans les états financiers de l'exercice. Les utilisateurs tirent avantage de l'information selon laquelle il y avait une incertitude à la date de reporting de l'exercice antérieur et selon laquelle des mesures ont été prises au cours de l'exercice pour lever cette incertitude.

- 1.4.19 ***Lorsqu'une entité modifie la présentation ou la classification d'éléments dont la présentation dans les états financiers est imposée, elle doit reclasser les montants comparatifs correspondants (à moins que cela ne soit pas praticable) afin d'assurer la comparabilité avec l'exercice, et indiquer la nature, le montant et la raison de tout reclassement. Lorsqu'il n'est pas praticable de reclasser les montants comparatifs correspondants, l'entité doit indiquer la raison pour laquelle elle n'a pas procédé à leur reclassement et la nature des changements qu'aurait entraînés ce reclassement.***
- 1.4.20 Il peut y avoir des circonstances dans lesquelles il est impraticable de reclasser des informations comparatives pour les rendre comparables avec celles de l'exercice. Il est possible, par exemple, qu'au cours de l'(des) exercice(s) antérieur(s), les données n'aient pas été collectées d'une manière permettant leur reclassement et il est possible qu'on ne puisse pas reconstituer l'information. Dans de telles circonstances, l'entité indique la nature des ajustements qui auraient dû être opérés sur les chiffres comparatifs.

Identification des états financiers

- 1.4.21 ***Les états financiers doivent être clairement identifiés et doivent se distinguer des autres informations figurant dans le même document publié.***
- 1.4.22 La présente Norme s'applique uniquement aux états financiers; elle ne s'applique pas aux autres informations présentées dans le rapport annuel ou dans un autre document. Il est donc important que les utilisateurs soient en mesure de distinguer les informations établies à l'aide de la présente Norme des autres informations pouvant être utiles aux utilisateurs mais ne faisant pas l'objet de la présente Norme.
- 1.4.23 ***Chacune des composantes des états financiers doit être clairement identifiée. En outre, les informations énumérées ci-après doivent être mises en évidence et répétées si cela est nécessaire à une bonne compréhension des informations présentées:***
- (a) ***le nom ou tout autre mode d'identification de l'entité présentant les états financiers;***
 - (b) ***le fait que les états financiers concernent l'entité individuelle ou l'entité économique;***

- (c) *la date de reporting ou l'exercice couvert par les états financiers, selon ce qui est le plus approprié pour la composante en question des états financiers;*
 - (d) *la monnaie de présentation; et*
 - (e) *le niveau d'arrondi retenu pour la présentation des chiffres dans les états financiers.*
- 1.4.24 Les dispositions du paragraphe 1.4.23 sont normalement satisfaites par la présentation, sur chacune des pages des états financiers, des titres des pages et des intitulés de colonnes (sous une forme abrégée). C'est une question de jugement que de déterminer le mode le plus approprié de présentation de ces informations. Par exemple, lorsque les états financiers sont lus de manière électronique, des pages séparées ne peuvent pas être utilisées. Dans de tels cas, les postes identifiés au paragraphe 1.4.23 sont présentés avec une fréquence suffisante pour assurer une compréhension adéquate des informations données.
- 1.4.25 Les états financiers sont souvent rendus plus compréhensibles par une présentation de l'information en milliers ou en millions d'unités de la monnaie de présentation. Cela est acceptable dans la mesure où le niveau d'arrondi est indiqué et où il n'y a pas perte d'informations pertinentes.

1.5 Correction d'erreurs

- 1.5.1 *Lorsque intervient une erreur liée au solde de trésorerie présenté dans les états financiers, le montant de l'erreur liée aux périodes antérieures doit être présenté en ajustant la trésorerie en début de période. Les données comparatives doivent être retraitées, sauf si cela est impraticable.*
- 1.5.2 *Une entité doit indiquer, dans les notes aux états financiers, les éléments suivants:*
- (a) *la nature de l'erreur;*
 - (b) *le montant de la correction; et*
 - (c) *le fait que l'information comparative a été retraitée ou que son retraitement est impraticable.*
- 1.5.3 Des erreurs commises dans la préparation des états financiers d'un ou plusieurs exercices antérieurs peuvent être découvertes au cours de l'exercice. Ces erreurs peuvent avoir pour cause des erreurs de calcul, des erreurs dans l'application des méthodes comptables, une mauvaise interprétation des faits, des fraudes ou des négligences. Lorsqu'une erreur est identifiée en relation avec une période antérieure, le solde de trésorerie à l'ouverture est ajusté pour corriger l'erreur et les états financiers, y compris l'information comparative des périodes antérieures, sont présentés comme si l'erreur avait été corrigée

pendant la période au cours de laquelle elle a été faite. Une explication de l'erreur et de ses ajustements est incluse dans les notes.

- 1.5.4 Le retraitement de l'information comparative ne donne pas nécessairement lieu à la modification des états financiers approuvés par l'organe de direction ou enregistrés ou déposés auprès des instances de réglementation. Toutefois, des législations nationales peuvent en exiger la modification.
- 1.5.5 La présente Norme impose de présenter un état des entrées et des sorties de trésorerie, et ne s'oppose pas à la présentation d'autres états financiers. Lorsque des états financiers supplémentaires à l'état des entrées et des sorties de trésorerie sont présentés, les dispositions des paragraphes 1.5.1 et 1.5.2 pour la correction d'erreurs s'appliqueront également à ces états.

1.6 États financiers consolidés

Définitions

- 1.6.1 *Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:*

Les états financiers consolidés sont les états financiers d'une entité économique présentés comme ceux d'une entité unique.

Le contrôle d'une entité est le pouvoir de diriger les politiques financières et opérationnelles d'une autre entité afin d'obtenir des avantages de ses activités.

Une entité contrôlée est une entité soumise au contrôle d'une autre entité (dénommée l'entité contrôlante).

Une entité contrôlante est une entité qui a une ou plusieurs entités contrôlées.

Une entité économique est un groupe d'entités composé d'une entité contrôlante et d'une ou plusieurs entités contrôlées.

Entité économique

- 1.6.2 Dans la présente Norme, le terme « entité économique » sert à définir, pour les besoins de l'information financière, un groupe d'entités composé de l'entité contrôlante et d'entités contrôlées.
- 1.6.3 D'autres termes seront parfois utilisés pour désigner une entité économique, et notamment « entité administrative », « entité présentant des états financiers », « entité consolidée » et « groupe ».
- 1.6.4 Une entité économique peut comprendre des entités poursuivant des objectifs tant commerciaux que de politique sociale. Par exemple, un service public de logement peut être une entité économique constituée

d'entités proposant des logements moyennant un loyer réduit, mais aussi d'entités proposant des logements à des conditions de marché.

Périmètre des états financiers consolidés

- 1.6.5 *Une entité contrôlante autre qu'une entité contrôlante au sens des paragraphes 1.6.7 et 1.6.8 doit publier des états financiers consolidés qui consolident toutes les entités contrôlées, étrangères et nationales, autres que celles auxquelles il est fait référence au paragraphe 1.6.6.*
- 1.6.6 *Une entité contrôlée doit être exclue de la consolidation lorsqu'elle est soumise à des restrictions externes durables fortes qui empêchent l'entité contrôlante d'obtenir des avantages de ses activités.*
- 1.6.7 *Une entité contrôlante qui est une entité contrôlée entièrement détenue ne doit pas présenter d'états financiers consolidés s'il est peu probable que des utilisateurs de tels états financiers existent, ou que leurs besoins d'information soient satisfaits par les états financiers consolidés de l'entité contrôlante.*
- 1.6.8 *Une entité contrôlante qui est quasi-totalement détenue ne doit pas présenter d'états financiers consolidés pour autant que l'entité contrôlante obtienne l'approbation des détenteurs des intérêts minoritaires.*
- 1.6.9 Les utilisateurs des états financiers d'une autorité ou d'une autre entité contrôlante du secteur public sont généralement intéressés par les ressources de trésorerie contrôlées par l'entité économique dans son ensemble et ont besoin d'en être informés. Ce besoin est satisfait par les états financiers consolidés qui présentent l'information financière de l'entité économique comme celle d'une entité unique, sans tenir compte des frontières juridiques des différentes entités juridiques.
- 1.6.10 Le paragraphe 1.3.4 de la présente Norme impose qu'une entité présentant les états financiers prépare un état des entrées et des sorties de trésorerie. Selon les dispositions du paragraphe 1.6.5 ci-dessus, l'état des entrées et des sorties de trésorerie préparé par une autorité ou une autre entité du secteur public présentant les états financiers, qui est une entité contrôlante, consolidera les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie de toutes les entités qu'elle contrôle. Les notes dont la présentation est imposée par la première partie de la présente Norme seront également présentées sur une base consolidée. L'annexe 5 de cette Norme illustre l'application du concept de contrôle pour déterminer l'entité présentant les états financiers.
- 1.6.11 La présente Norme ne s'oppose pas à la préparation d'états financiers additionnels à l'état des entrées et des sorties de trésorerie. Ces états additionnels peuvent, par exemple, présenter des informations additionnelles à propos des entrées et des sorties liées à certains groupes de

fonds ou fournir des détails supplémentaires à propos de certains types de flux de trésorerie. La deuxième partie de la présente Norme identifie les informations supplémentaires qu'une entité est encouragée à fournir. Les états et informations additionnels présenteront également des informations consolidées lorsque c'est approprié.

- 1.6.12 Pour les besoins de l'information financière, l'entité présentant les états financiers peut se composer de plusieurs entités contrôlées incluant des ministères, des administrations publiques et des entreprises publiques. Déterminer le périmètre de l'entité présentant les états financiers peut s'avérer difficile compte tenu du grand nombre d'entités potentielles. Pour cette raison, la détermination des entités présentant les états financiers s'effectue souvent par voie réglementaire. Dans certains cas, l'entité présentant les états financiers imposée par la présente Norme peut différer de l'entité présentant les états financiers déterminée par la réglementation, et des informations additionnelles peuvent s'avérer nécessaires pour satisfaire aux dispositions légales d'information financière.
- 1.6.13 Une entité contrôlante qui est elle-même totalement détenue par une autre entité (comme une administration publique entièrement détenue par l'État) n'est pas tenue de présenter des états financiers consolidés lorsque de tels états ne sont pas imposés par son entité contrôlante et que les besoins des autres utilisateurs peuvent être mieux servis par les états financiers consolidés de son entité contrôlante. Toutefois, dans le secteur public, de nombreuses entités contrôlantes qui sont soit totalement, soit quasi-totalement détenues représentent des secteurs ou des activités essentiels d'un État. Dans ce cas, les besoins d'information de certains utilisateurs peuvent ne pas être servis par la présentation d'un état financier consolidé au seul niveau de l'échelon central, et l'objet de la présente Norme ne consiste pas à exempter de telles entités de préparer des états financiers consolidés. Dans de nombreux pays, l'État a reconnu cette situation et a légiféré sur les obligations d'information financière de ces entités.
- 1.6.14 Dans certains pays, une entité contrôlante qui est quasi-totalement détenue par une autre entité (telle qu'une entreprise publique dans laquelle une participation mineure est détenue par le secteur privé) est également dispensée d'établir des états financiers consolidés si l'entité contrôlante obtient l'accord des détenteurs des intérêts minoritaires. La «détention quasi totale» signifie souvent que l'entité contrôlante détient au moins 90 % des droits de vote. Aux fins de la présente Norme, les intérêts minoritaires sont la quote-part d'une entité contrôlée attribuable aux intérêts qui ne sont pas détenus par l'entité contrôlante, ni directement, ni indirectement par l'intermédiaire d'entités contrôlées.
- 1.6.15 Parfois, une entité économique englobe plusieurs entités contrôlantes intermédiaires. À titre d'exemple, si un ministère de la Santé peut être l'entité contrôlante, il peut néanmoins exister des entités contrôlantes

intermédiaires au niveau des autorités de santé locales ou régionales. Les dispositions relatives à la reddition des comptes et à l'information dans chaque pays peuvent spécifier quelles sont les entités tenues (ou dispensées de l'obligation) de préparer des états financiers consolidés. Lorsqu'il n'y a pas de dispositions spécifiques imposant à l'entité contrôlante intermédiaire de préparer des états financiers consolidés mais que l'existence d'utilisateurs d'états financiers à usage général de l'entité économique est probable, les entités contrôlantes intermédiaires sont encouragées à préparer et à publier des états financiers consolidés.

Procédures de consolidation

1.6.16 Les procédures de consolidation suivantes s'appliquent:

- (a) ***les soldes et opérations de trésorerie entre entités au sein d'une même entité économique doivent être intégralement éliminés;***
- (b) ***quand les états financiers utilisés en consolidation sont établis à des dates de reporting différentes, des ajustements doivent être effectués pour prendre en compte les effets des opérations de trésorerie significatives qui se sont produites entre ces dates et la date des états financiers de l'entité contrôlante. En aucun cas la différence entre les dates de reporting ne doit être supérieure à trois mois; et***
- (c) ***les états financiers consolidés doivent être établis en utilisant des méthodes comptables uniformes pour des opérations de trésorerie similaires. S'il n'est pas possible d'utiliser des méthodes comptables uniformes pour établir les états financiers consolidés, ce fait doit être indiqué, de même que les proportions respectives des éléments des états financiers consolidés auxquels les différentes méthodes comptables ont été appliquées.***

1.6.17 Les procédures de consolidation énoncées au paragraphe 1.6.16 représentent la base de la préparation des états financiers consolidés pour toutes les entités au sein de l'entité économique vue comme une entité économique unique.

1.6.18 Les états financiers consolidés ne doivent refléter que des opérations entre l'entité économique et d'autres entités externes. En conséquence, des opérations entre entités au sein de l'entité économique sont éliminées pour éviter toute double prise en compte. Par exemple, un ministère peut vendre un actif physique à un autre ministère. Comme l'effet de trésorerie net pour l'entité présentant les états financiers à l'échelon central est nul, cette opération doit être éliminée pour éviter de surévaluer les entrées et les sorties de trésorerie à l'échelle de l'entité présentant les états financiers à l'échelon central. Une entité publique peut détenir des fonds auprès d'une institution financière du secteur public. Ces soldes doivent être éliminés à l'échelon central, parce qu'ils représentent des soldes au sein de l'entité économique. De même, une entreprise publique opérant à l'étranger peut

effectuer un paiement au profit d'un ministère qui reste en transit à la date de reporting. Dans ce cas, le fait de ne pas éliminer l'opération résulterait en une sous-évaluation du solde de trésorerie de l'entité économique et une surévaluation de ses sorties de trésorerie.

- 1.6.19 Les entités individuelles au sein d'une entité économique peuvent adopter des méthodes différentes de classification des entrées et des sorties de trésorerie et de présentation de leurs états financiers. Les entrées et les sorties de trésorerie résultant d'opérations analogues sont classées et présentées de manière uniforme dans les états financiers consolidés lorsque c'est possible.

Informations à fournir en matière de consolidation

- 1.6.20 *Les informations suivantes doivent être fournies dans les états financiers consolidés:*
- (a) *une liste des entités contrôlées significatives y compris le nom, le pays dans lequel l'entité contrôlée opère (lorsqu'il est différente de celui de l'entité contrôlante); et*
 - (b) *les raisons de la non-consolidation d'une entité contrôlée.*

Dispositions transitoires

- 1.6.21 Les entités contrôlantes qui adoptent la présente Norme peuvent avoir de nombreuses entités contrôlées entre lesquelles interviennent des volumes importants d'opérations. En conséquence, il peut être difficile d'identifier tous les soldes et opérations qui doivent être éliminés aux fins de la préparation des états financiers consolidés de l'entité économique. Pour cette raison, le paragraphe 1.8.2 prévoit, pendant la période transitoire, une dispense de l'exigence d'élimination intégrale des soldes et opérations de trésorerie entre entités appartenant à la même entité économique. Le paragraphe 1.8.3 impose toutefois aux entités qui appliquent la disposition transitoire d'indiquer le fait que les soldes et opérations entre entités appartenant à l'entité économique n'ont pas tous été éliminés.

1.7 Monnaie étrangère

Définitions

- 1.7.1 *Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:*

Le cours de clôture est le cours du jour à la date de reporting.

L'écart de change est l'écart provenant de la conversion d'un même nombre d'unités d'une monnaie étrangère dans la monnaie de présentation des états financiers, à des cours de change différents.

Le cours de change est le taux auquel sont échangées deux monnaies entre elles.

Une monnaie étrangère est une monnaie différente de la monnaie de présentation des états financiers d'une entité.

La monnaie de présentation est la monnaie utilisée pour présenter les états financiers.

Traitement des entrées, des sorties et des soldes de trésorerie en monnaie étrangère

- 1.7.2 Les entrées et sorties de trésorerie provenant d'opérations en monnaie étrangère doivent être enregistrés dans la monnaie de l'entité qui présente les états financiers, par application au montant en monnaie étrangère, du cours de change à la date des entrées et des sorties de trésorerie, entre la monnaie de présentation et la monnaie étrangère.*
- 1.7.3 Les soldes de trésorerie en monnaie étrangère doivent être comptabilisés en utilisant le cours de clôture.*
- 1.7.4 Les entrées et sorties de trésorerie d'une entité contrôlée étrangère doivent être convertis au cours de change entre la monnaie de présentation et la monnaie étrangère à la date des entrées et des sorties de trésorerie.*
- 1.7.5 Une entité doit indiquer le montant des différences de change incluses en tant qu'éléments de rapprochement entre soldes de trésorerie d'ouverture et de clôture pour la période.*
- 1.7.6 Lorsque la monnaie de présentation est différente de la monnaie du pays dans lequel l'entité est domiciliée, les raisons de l'utilisation d'une monnaie différente doivent être indiquées. La raison de tout changement dans la monnaie de présentation doit également être indiquée.*
- 1.7.7 Les États et les entités du secteur public peuvent effectuer des opérations en monnaie étrangère telles que l'emprunt d'un montant en monnaie étrangère ou l'acquisition de biens et de services dont le prix d'achat est désigné comme un montant en monnaie étrangère. Ils peuvent également avoir des activités à l'étranger, et transférer de la trésorerie vers ces activités à l'étranger ou recevoir de la trésorerie en provenant. Pour inclure les opérations en monnaie étrangère et les activités à l'étranger dans les états financiers, l'entité doit exprimer les entrées, les sorties et les soldes de trésorerie dans la monnaie de présentation.
- 1.7.8 Les profits et pertes latents provenant des variations des cours de change ne sont pas des entrées et des sorties de trésorerie. Toutefois, l'effet des variations des cours de change sur la trésorerie détenue en monnaie étrangère est présenté dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie de façon à permettre le rapprochement de la trésorerie et des équivalents de trésorerie à

l'ouverture et à la clôture de l'exercice. Ce montant est présenté séparément des entrées et des sorties de trésorerie et tient compte des écarts éventuels qui auraient été constatés si ces entrées et sorties de trésorerie avaient été présentées au cours de change en vigueur à la clôture de l'exercice.

1.8 Date d'entrée en vigueur des sections 1 à 7 de la première partie et dispositions transitoires

Date d'entrée en vigueur

- 1.8.1 *Les sections 1 à 7 de la première partie de la présente Norme comptable internationale du secteur public entrent en vigueur pour les états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2004. Une application anticipée est encouragée.*

Dispositions transitoires - Périmètre des états financiers consolidés

- 1.8.2 *Les entités ne sont pas tenues de se conformer aux dispositions du paragraphe 1.6.16(a) relatives à l'élimination des soldes et des opérations de trésorerie entre entités appartenant à la même entité économique pour les exercices commençant dans les trois années suivant la date de première adoption de la présente Norme.*
- 1.8.3 *Lorsque des entités appliquent la disposition transitoire du paragraphe 1.8.2, elles doivent indiquer le fait que les soldes et opérations entre entités appartenant à l'entité économique n'ont pas tous été éliminés.*

1.9 Présentation des informations budgétaires dans les états financiers

Définitions

- 1.9.1 *Dans la présente Norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après:*

La méthode comptable désigne la méthode de la comptabilité d'exercice ou de la comptabilité de caisse telles que définies dans la Norme comptable internationale du secteur public relative à la méthode de la comptabilité d'exercice et dans la Norme comptable internationale du secteur public relative à la méthode de comptabilité de caisse.

Un budget annuel est un budget approuvé pour une année. Il n'inclut ni les projections ni les estimations prévisionnelles publiées pour les périodes allant au-delà de la période budgétaire.

L'autorisation budgétaire est une autorisation accordée par un organe législatif pour répartir des fonds à des fins spécifiées par le pouvoir législatif ou une autorité similaire.

Un budget approuvé renvoie à un pouvoir de dépenser dérivé des législations, des lois de finances, des ordonnances gouvernementales et

d'autres décisions liées aux produits ou recettes prévus pour la période budgétaire.

La base budgétaire désigne la méthode de comptabilité (de caisse, d'exercice ou autre) adoptée dans le budget et ayant été approuvée par l'organe législatif.

La base comparable désigne les montants réels présentés selon la même méthode comptable, la même base de classification, les mêmes entités et la même période que le budget approuvé.

Le budget final est le budget initial ajusté prenant en compte toutes les réserves, les montants reportés, les transferts, les affectations, les affectations supplémentaires, ainsi que les autres modifications applicables à la période budgétaire et autorisées par l'organe législatif ou une autorité similaire.

Un budget pluriannuel est un budget approuvé pour plusieurs années. Il n'inclut ni les projections ni les estimations prévisionnelles publiées pour les périodes allant au-delà de la période budgétaire.

Le budget initial est le budget initial approuvé pour la période budgétaire.

Budgets approuvés

- 1.9.2 Un budget approuvé, tel que défini dans la présente Norme, reflète les produits attendus ou les entrées susceptibles d'être générées pendant la période du budget annuel ou pluriannuel, sur la base des plans actuels et des conditions économiques prévues pendant cette période budgétaire, ainsi que les charges ou les dépenses approuvées par un organe législatif, à savoir le pouvoir législatif ou une autre autorité compétente. Un budget approuvé n'est pas une estimation prévisionnelle ni une projection basée sur des hypothèses concernant des événements futurs et des moyens d'action possibles qui ne sont pas nécessairement attendus. De même, un budget approuvé diffère des informations financières prospectives, qui peuvent se présenter sous la forme d'une prévision, d'une projection ou d'une combinaison des deux: par exemple, une prévision sur un an plus une projection sur cinq ans.
- 19.3 Dans certains pays, les budgets peuvent être intégrés à la loi, dans le cadre du processus d'approbation. Dans d'autres, l'approbation peut être délivrée sans que le budget ne devienne une loi. Quel que soit le processus d'approbation, la caractéristique essentielle des budgets approuvés est que l'autorité qui retire les fonds auprès du Trésor public ou d'un organe similaire à des fins précises et convenues est mandatée par un organe législatif ou une autre autorité compétente d'un niveau supérieur. Le budget approuvé définit le pouvoir de dépenser pour chaque poste spécifique. Ce pouvoir de dépenser est généralement considéré comme la limite légale

dans laquelle l'entité doit exercer. Dans certains pays, le budget approuvé pour lequel l'entité devra rendre des comptes peut être le budget initial ou le budget final, dans d'autres.

- 1.9.4 Si un budget n'est pas approuvé avant le début de la période budgétaire, le budget initial est celui dont l'application a été approuvée en premier, au cours de l'exercice comptable.

Budget initial et budget final

- 1.9.5 Le budget initial peut inclure les montants résiduels automatiquement attribués et reportés par rapport aux années précédentes, conformément à la loi. Par exemple, dans certains pays, les processus budgétaires nationaux comprennent une disposition exigeant le renouvellement automatique des autorisations, afin de couvrir les engagements de l'année précédente. Ces engagements comprennent les éventuels passifs futurs basés sur un accord contractuel actuel. Dans certains pays, ils peuvent être désignés sous le nom d'obligations ou d'engagements et incluent les bons de commande en cours et les contrats dont les biens et services n'ont pas encore été reçus.
- 1.9.6 Des affectations supplémentaires peuvent s'avérer nécessaires lorsque le budget initial n'a pas correctement pris en compte les exigences en matières de dépenses découlant, par exemple, de guerres ou de catastrophes naturelles. En outre, en cas de déficit des recettes budgétées pendant la période, des transferts internes entre les rubriques ou les postes peuvent être nécessaires pour faire face aux nouvelles modifications des priorités de financement pendant l'exercice fiscal. Par conséquent, les fonds alloués à une entité ou une activité pourront être amenés à être retranchés du montant initialement attribué pour la période en question, pour le maintien de la discipline fiscale. Le budget final inclut toutes les modifications ou les amendements autorisés.

Montants réels

- 1.9.7 La présente Norme utilise le terme « réel » ou « montants réels » pour décrire les montants résultant de l'exécution du budget. Dans certains pays, « l'exécution du budget », « l'exécution budgétaire » ou des termes similaires pourront être utilisés dans le même sens que celui donné à « réel » ou « montants réels ».

Présentation d'une comparaison des montants budgétés et des montants réels

- 1.9.8 *En vertu des exigences du paragraphe 1.9.17, une entité rendant public(s) son ou ses budgets approuvés devra présenter une comparaison des montants budgétés dont elle doit rendre compte publiquement et des montants réels, soit sous la forme d'un état financier complémentaire distinct, soit sous la forme de colonnes supplémentaires consacrées au*

budget dans l'état des entrées et sorties de trésorerie actuellement présenté conformément à la présente Norme. La comparaison des montants budgétés et des montants réels devra présenter séparément, pour chaque niveau de tutelle législative:

- (a) ***Les montants du budget initial et ceux du budget final;***
- (b) ***Les montants réels, calculés sur une base comparable; et***
- (c) ***Par le biais des notes, un détail des différences significatives entre le budget dont l'entité doit publiquement rendre compte et les montants réels, à moins que ces détails ne soient inclus dans d'autres documents publics publiés en parallèle avec les états financiers, et qu'un renvoi à ces documents ne soit fait dans les notes.***

Champ d'application

- 1.9.9 La présente Norme s'applique à toutes les entités tenues ou choisissant de rendre publics leur(s) budget(s) approuvé(s). La présente Norme n'impose pas de rendre publics les budgets approuvés ni de présenter, dans les états financiers des informations relatives ou des comparaisons avec les budgets approuvés n'ayant pas été rendus publics.
- 1.9.10 Dans certains cas, les budgets approuvés seront compilés pour englober toutes les activités contrôlées par une entité du secteur public. Dans d'autres cas, des budgets approuvés distincts devront être rendus publics pour certaines activités, groupes d'activités ou entités comprises dans les états financiers d'un État ou autres entités du secteur public. Tel pourra être le cas lorsque, par exemple, les états financiers d'un État englobent des programmes ou des organismes publics disposant d'une autonomie opérationnelle et préparant leurs propres budgets, ou lorsqu'un budget n'est préparé que pour le secteur des administrations publiques de l'État dans son ensemble. La présente Norme s'applique à toutes les entités présentant des états financiers lorsque les budgets approuvés de l'entité, ou des composantes de cette dernière, sont rendus publics.

Comparaison des montants budgétés et des montants réels

- 1.9.11 La présentation, dans les états financiers, des montants du budget initial et final et des montants réels sur une base comparable avec le budget, rendu public, terminera le cycle de reddition des comptes en permettant aux utilisateurs des états financiers d'identifier quelles ressources ont été obtenues et utilisées conformément au budget approuvé. Les différences entre les montants réels et les montants budgétés, qu'elles figurent dans le budget initial ou final (souvent désignées sous le nom « d'écarts », en comptabilité), pourront également être présentées dans les états financiers, à des fins d'exhaustivité.

- 1.9.12 Un détail des différences significatives entre les montants réels et les montants budgétés permettra d'aider les utilisateurs à comprendre l'origine des écarts significatifs par rapport au budget approuvé dont l'entité doit rendre publiquement des comptes.
- 1.9.13 Une entité pourra être tenue ou pourra choisir de rendre public son budget initial, son budget final ou son budget initial et son budget final. Lorsque le budget initial et le budget final devront être rendus publics, la législation, la réglementation ou toute autre autorité indiquera si l'origine des différences significatives entre les montants du budget initial et les montants réels, ou entre les montants réels et les montants du budget final doit être détaillée, conformément au paragraphe 1.9.8(c). En l'absence de telles indications, les différences significatives pourront être déterminées en faisant référence, par exemple, aux différences entre les montants du budget initial et les montants réels, afin de se concentrer sur les performances réalisées par rapport au budget initial, ou sur les différences entre les montants du budget final et les montants réels, afin de se concentrer sur le respect du budget final.
- 1.9.14 Dans de nombreux cas, les montants du budget final et les montants réels coïncideront. Ceci s'explique par le fait que l'exécution du budget est surveillée tout au long de la période de reporting et que le budget initial est progressivement révisé pour refléter les nouvelles conditions, les nouvelles circonstances et expériences survenues pendant la période de reporting. Le paragraphe 1.9.23 de la présente Norme exige de présenter le détail des raisons de modifications entre le budget initial et le budget final. Ces informations, ainsi que celles à fournir en vertu du paragraphe 1.9.8 ci-dessus, garantiront que les entités rendant publics leur(s) budget(s) approuvé(s) doivent rendre compte publiquement de leurs performances par rapport au budget approuvé, ainsi que du respect de ce dernier.
- 1.9.15 Les rapports de gestion, d'analyse, d'exploitation ou les autres rapports publics fournissant des commentaires sur les performances et les réalisations de l'entité pendant la période de reporting, y compris un détail des différences significatives relevées par rapport aux montants budgétés, sont généralement publiés en parallèle aux états financiers. Conformément au paragraphe 1.9.8(c) de la présente Norme, le détail des différences significatives entre les montants budgétés et les montants réels sera inclus dans les notes des états financiers, à moins qu'il ne le soit dans d'autres rapports ou des documents publics publiés en parallèle aux états financiers, ou que les notes aux états financiers n'identifient les rapports ou les documents pouvant contenir ces détails.
- 1.9.16 Lorsque les budgets approuvés ne sont rendus publics que pour certaines des entités ou des activités incluses dans les états financiers, les exigences du paragraphe 1.9.8 ne s'appliquent qu'aux entités ou aux activités reflétées dans le budget approuvé. Ceci signifie que par exemple, lorsqu'un budget n'est préparé que pour le secteur des administrations publiques de l'entité

présentant les états financiers d'un État dans son ensemble, les informations à fournir en vertu du paragraphe 1.9.8 ne seront présentées que pour le secteur des administrations publiques de l'État.

Présentation

- 1.9.17 *Une entité ne doit présenter une comparaison des montants budgétés et des montants réels dans des colonnes supplémentaires consacrées au budget dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie que lorsque les états financiers et le budget sont préparés sur une base comparable.*
- 1.9.18 Les comparaisons des montants budgétés et des montants réels pourront être présentées dans un état financier distinct (intitulé « État de comparaison des montants budgétés et des montants réels » ou portant un nom similaire). A contrario, lorsque les états financiers et le budget sont préparés sur une base comparable, à savoir sur la même base comptable pour une même entité et une même période de reporting, et adoptent la même structure de classification, des colonnes supplémentaires pourront être ajoutées à l'état des entrées et sorties de trésorerie présenté conformément à la présente Norme. Ces colonnes supplémentaires permettront d'identifier les montants des budgets initiaux et finaux et, si l'entité le décide, les différences entre les montants budgétés et les montants réels.
- 1.9.19 Lorsque le budget et les états financiers ne sont pas préparés sur une base comparable, une comparaison distincte des montants budgétés et des montants réels est présentée. Dans ce cas, pour garantir que les lecteurs comprennent bien les informations financières préparées sur des bases différentes, les états financiers pourront préciser que le budget et les méthodes comptables diffèrent et que l'état de comparaison des montants budgétés et des montants réels est préparé sur la base du budget.

Niveau de regroupement

- 1.9.20 Les documents budgétaires pourront fournir de nombreux détails sur certaines activités, certains programmes ou certaines entités. Ces détails sont souvent regroupés en grandes catégories sous des « rubriques » ou des « classifications budgétaires » communes, pour leur présentation au pouvoir législatif ou à tout autre organe faisant autorité, en vue de la délivrance d'une autorisation. La présentation d'informations budgétaires et réelles, cohérentes avec ces grandes catégories et rubriques, garantira que les comparaisons sont effectuées au niveau de tutelle du pouvoir législatif ou sous l'autorité d'un organisme supérieur défini dans le(s) document(s) budgétaire(s).
- 1.9.21 Dans certains cas, les informations financières détaillées incluses dans les budgets approuvés pourront exiger d'être regroupées afin d'être présentées dans les états financiers, conformément aux dispositions de la présente Norme. Ce regroupement peut s'avérer nécessaire pour éviter toute surabondance d'informations et pour refléter les niveaux de tutelle exercés par

le pouvoir législatif ou tout autre organe faisant autorité. La détermination du niveau de regroupement est une affaire de jugement professionnel. Ce jugement s'appliquera dans le contexte des objectifs de la présente Norme et des caractéristiques qualitatives de l'information financière, comme indiqué au paragraphe 1.3.32 de la présente Norme.

- 1.9.22 Les informations budgétaires supplémentaires, dont les informations concernant la fourniture des services, peuvent être présentées dans des documents autres que des états financiers. La deuxième partie de la présente Norme encourage l'inclusion, dans les états financiers, d'un renvoi à ces documents.

Modifications par rapport au budget initial et au budget final

- 1.9.23 *Toute entité devra expliquer si les modifications survenues entre le budget initial et le budget final sont une conséquence des réaffectations dans le budget ou d'autres facteurs, soit:*

- (a) *en incluant des informations dans les notes aux états financiers; ou*
- (b) *dans un rapport publié précédemment, simultanément ou en parallèle aux états financiers, incluant un renvoi au rapport dans les notes aux états financiers.*

- 1.9.24 Le budget final inclut toutes les modifications approuvées par acte législatif ou une autre autorité désignée, afin de réviser le budget initial. Conformément aux dispositions de la présente Norme, les notes aux états financiers ou tout rapport publié avant, en parallèle ou simultanément à ces derniers incluront une explication des changements opérés entre le budget initial et le budget final. Cette explication détaillera par exemple, si les modifications découlent de réaffectations dans les paramètres du budget initial ou d'autres facteurs, tels que des modifications des paramètres budgétaires globaux, notamment les changements d'orientation de la politique nationale. Ces informations sont souvent présentées dans les rapports de gestion, les rapports d'analyse et les rapports d'exploitation similaires publiés en parallèle, mais séparément, des états financiers. Ces informations peuvent également être ajoutées aux rapports d'exécution budgétaire publiés par les États afin de détailler l'exécution du budget. Lorsque ces informations sont présentées dans un rapport différent des notes aux états financiers, ces dernières incluront un renvoi au rapport.

Base comparable

- 1.9.25 *Toutes les comparaisons des montants budgétés et des montants réels devront être présentées sur une base comparable au budget.*
- 1.9.26 La comparaison des montants budgétés et des montants réels sera présentée selon la même méthode comptable (méthode de la comptabilité d'exercice, de caisse ou autre), selon la même base de classification et pour les mêmes

entités et la même période que le budget approuvé. Ceci permettra de garantir que les informations fournies dans les états financiers concernant la conformité avec le budget se basent sur la même méthode que le budget. Dans certains cas, ceci peut impliquer la présentation d'une comparaison entre les montants budgétés et les montants réels selon une méthode comptable différente, pour un groupe d'activités différent, et selon un format de présentation ou de classification différent de celui adopté pour les états financiers.

- 1.9.27 Les états financiers consolident les entités et les activités contrôlées par l'entité. Comme indiqué au paragraphe 1.9.10, des budgets distincts peuvent être approuvés et rendus publics pour des entités individuelles ou des activités particulières composant les états financiers consolidés. Lorsque tel est le cas, les budgets distincts peuvent être recompilés pour être présentés dans les états financiers, conformément aux dispositions de la présente Norme. Cette nouvelle compilation n'implique aucune modification ni aucune révision des budgets approuvés. Ceci s'explique par le fait que la présente Norme impose une comparaison des montants réels et de ceux du budget approuvé.
- 1.9.28 Les entités peuvent adopter différentes méthodes comptables pour la préparation de leurs états financiers et pour leurs budgets approuvés. Par exemple, dans certains cas, bien que rares, un État ou une autorité publique pourra opter pour la méthode de la comptabilité de caisse pour ses états financiers et pour la méthode de la comptabilité d'exercice pour son budget. En outre, les budgets pourront se concentrer, ou inclure des informations concernant les engagements à dépenser des fonds dans le futur et les modifications de ces engagements, tandis que les états financiers détailleront les entrées et les sorties de trésorerie et les soldes de ces derniers. Cependant, l'entité budgétaire et l'entité d'information financière sont souvent une même et seule entité. De même, la période pour laquelle le budget est préparé et la base de classification adoptée pour le budget seront souvent reflétées dans les états financiers. Ceci garantira que le système comptable enregistre et fournit les informations financières d'une manière facilitant la comparaison des montants budgétés et des montants réels à des fins de gestion et de reddition des comptes, pour surveiller par exemple l'avancée de l'exécution du budget pendant la période budgétaire et pour informer l'État, le public et les autres utilisateurs de manière pertinente et en temps opportun.
- 1.9.29 Dans certains pays, les budgets peuvent être préparés selon la méthode de la comptabilité de caisse ou d'exercice conformément au système d'information statistique englobant les entités et les activités différentes de celles figurant dans les états financiers. Par exemple, les budgets préparés pour répondre à un système d'information statistique peuvent se concentrer sur le secteur des administrations publiques et n'englober que les entités exerçant comme activité principale les fonctions « primaires » ou « non marchandes » de

l'État, tandis que les états financiers concernent toutes les activités contrôlées par un État, y compris les activités commerciales de ce dernier.

- 1.9.30 Dans les modèles d'information statistique, le secteur des administrations publiques peut comprendre les échelons nationaux, étatiques / provinciaux et locaux. Dans certains pays, l'État peut contrôler les échelons étatiques / provinciaux et locaux, consolider ces échelons dans ses états financiers et développer, et demander à ce que soit rendu public, un budget approuvé englobant les trois échelons d'autorité. Dans ces cas, les dispositions de la présente Norme s'appliqueront aux états financiers de ces entités publiques. Cependant, lorsqu'un État ne contrôle pas les échelons étatiques ou locaux, son état financier ne consolidera pas les échelons étatiques / provinciaux ou locaux. En fait, des états financiers distincts sont préparés pour chaque échelon d'autorité. Les dispositions de la présente Norme ne s'appliqueront qu'aux états financiers des entités publiques lorsque les budgets approuvés des entités et des activités qu'elles contrôlent, ou des parties de ces derniers, seront rendus publics.

Budgets pluriannuels

- 1.9.31 Certains États et autres entités approuvent et rendent publics des budgets pluriannuels, plutôt que des budgets annuels séparés. Généralement, les budgets pluriannuels comprennent une série de budgets annuels ou des objectifs budgétaires annuels. Le budget approuvé correspondant à chaque période annuelle distincte reflète l'application des politiques budgétaires associées au budget pluriannuel pour cette période. Dans certains cas, le budget pluriannuel prévoit le report des autorisations non utilisées d'une année sur l'autre.
- 1.9.32 Les États et autres entités préparant des budgets pluriannuels peuvent adopter des approches différentes afin de déterminer leur budget initial et leur budget final, en fonction de la manière dont leur budget est validé. Par exemple, un État pourra valider un budget biennal contenant deux budgets annuels approuvés, auquel cas un budget initial et un budget final approuvés pourront être identifiés pour chaque période annuelle. Si des autorisations non utilisées de la première année du budget biennal peuvent l'être légalement la seconde année, le budget « initial » correspondant à la période de la seconde année sera augmenté de ces montants « reportés ». Dans le rare cas où un État fera passer un budget biennal ou périodique ne séparant pas spécifiquement les montants en fonction de la période annuelle, un jugement pourra être nécessaire pour identifier quels montants sont attribuables à chaque période annuelle, afin de définir le budget annuel, pour les besoins de la présente Norme. Par exemple, le budget initial et le budget final approuvé pour la première année d'une période biennale engloberont toute dépense d'investissement approuvée pour la période biennale et survenue pendant la première année, ainsi que le montant relatif aux postes de produits et de

recettes récurrents attribuables à cette année. Les montants non utilisés de la première période annuelle seraient alors inclus au budget « initial » pour la seconde période annuelle et ce budget, ainsi que les amendements à ce dernier, formeraient le budget final pour la deuxième année. La deuxième partie de la présente Norme encourage la présentation d'informations concernant la relation entre les montants budgétés et les montants réels pendant la période budgétaire.

Présentation dans les notes d'informations relatives à la base budgétaire, à la période budgétaire et au champ d'application du budget

- 1.9.33 *Toute entité devra détailler dans les notes aux états financiers la base budgétaire et la base de classement adoptée dans le budget approuvé.*
- 1.9.34 La méthode comptable (méthode de la comptabilité de caisse, d'exercice ou autre) utilisée lors de la préparation et de la présentation du budget peut différer de celle utilisée dans les états financiers. Ces différences peuvent survenir lorsque le système comptable et le système budgétaire compilent des informations en adoptant des perspectives différentes – le budget peut en effet se concentrer sur les flux de trésorerie et certaines régularisations et certains engagements, tandis que les états financiers renseignent sur les entrées et sorties de trésorerie.
- 1.9.35 Les formats et les systèmes de classification choisis pour la présentation du budget approuvé peuvent également différer des formats adoptés pour les états financiers. Un budget approuvé peut classer les postes selon la même méthode que celle adoptée dans les états financiers; il peut notamment classer les dépenses par nature économique (rémunération du personnel, fournitures et consommables, subventions et transferts, etc.) ou par fonction (santé, éducation, etc.). Sinon, le budget peut classer les postes en fonction des programmes spécifiques (par exemple, réduction de la pauvreté ou contrôle des maladies contagieuses) ou des composantes des programmes liées aux objectifs de réalisation des performances (par exemple, les étudiants diplômés de l'enseignement supérieur ou les interventions chirurgicales réalisées par les services d'urgence d'un hôpital), qui diffèrent des classifications adoptées dans les états financiers. En outre, un budget récurrent pour les activités courantes (par exemple, l'éducation ou la santé) peut être approuvé séparément du budget des investissements pour les dépenses d'investissement (par exemple, les infrastructures ou les immeubles).
- 1.9.36 La présentation de la base budgétaire et de la base de classification adoptée pour la préparation et la présentation des budgets approuvés aidera les utilisateurs à mieux comprendre la relation existant entre le budget et les informations comptables présentées dans les états financiers.

- 1.9.37 ***Toute entité devra indiquer dans les notes aux états financiers la période du budget approuvé.***
- 1.9.38 Les états financiers sont présentés au minimum une fois par an. Les entités peuvent approuver les budgets pour une période annuelle ou des périodes pluriannuelles. Le détail de la période couverte par le budget approuvé lorsque cette période diffère de la période de reporting adoptée pour les états financiers aidera les utilisateurs de ces états financiers à mieux comprendre la relation existant entre les données du budget et la comparaison du budget par rapport aux états financiers. Le détail de la période couverte par le budget approuvé lorsque cette période est identique à celle couverte par les états financiers jouera également un rôle de confirmation utile, notamment dans les pays où des états et des rapports financiers, ainsi que des budgets provisoires sont également préparés.
- 1.9.39 ***Toute entité devra indiquer dans les notes aux états financiers les entités incluses dans le budget approuvé.***
- 1.9.40 Le paragraphe 1.6.5 de la présente Norme impose que les entités contrôlantes préparent et présentent des états financiers consolidés englobant les entités dépendant du budget ainsi que les entreprises publiques contrôlées par l'État. Cependant, comme indiqué au paragraphe 1.9.29, les budgets approuvés préparés conformément aux modèles d'information statistique peuvent ne pas englober les activités publiques réalisées sur une base commerciale ou marchande. Conformément aux dispositions du paragraphe 1.9.25, les montants budgétés et les montants réels seront présentés sur une base comparable. Le détail des entités concernées par le budget permettra aux utilisateurs d'identifier dans quelle mesure les activités de l'entité sont soumises à un budget approuvé et en quoi l'entité budgétaire diffère de l'entité reflétée dans les états financiers.

Rapprochement dans les états financiers des montants réels et des montants budgétés sur une base comparable

- 1.9.41 ***Les montants réels présentés sur une base comparable au budget, conformément au paragraphe 1.9.25 devront, lorsque les états financiers et le budget ne sont pas préparés sur une base comparable, être rapprochés avec le total des entrées et le total des sorties de trésorerie, en identifiant séparément les différences d'entité, les différences temporelles et de base. Le rapprochement devra figurer dans l'état de comparaison des montants budgétés et des montants réels ou dans les notes aux états financiers.***
- 1.9.42 Les différences entre les montants réels identifiés conformément à la base comparable et les montants réels comptabilisés dans les états financiers peuvent utilement être classées selon les catégories suivantes:
- (a) Les différences de base budgétaire, qui surviennent lorsque le budget approuvé est préparé sur une base autre que la méthode

comptable. Par exemple, lorsque le budget est préparé selon la méthode de la comptabilité d'exercice ou selon la méthode de comptabilité de caisse modifiée et que les états financiers sont préparés selon la méthode de la comptabilité de caisse;

- (b) Les différences temporelles, qui surviennent lorsque la période budgétaire diffère de la période de reporting reflétée dans les états financiers; et
- (c) Les différences d'entité, qui surviennent lorsque le budget omet des programmes ou des entités faisant partie de l'entité pour laquelle les états financiers sont préparés.

Il peut également exister des différences dans les formats et les systèmes de classification adoptés pour la présentation des états financiers et du budget.

- 1.9.43 Le rapprochement exigé par le paragraphe 1.9.41 de la présente Norme permettra à l'entité de mieux s'acquitter de ses obligations comptables en identifiant les principales sources de différences entre les montants réels calculés sur une base budgétaire et le total des entrées et des sorties de trésorerie comptabilisés dans l'état des entrées et sorties de trésorerie. La présente Norme n'exclut pas le rapprochement de chaque sous total et total, ou de chaque catégorie d'éléments, présenté dans une comparaison des montants budgétés et réels avec les montants équivalents dans les états financiers.
- 1.9.44 Pour les entités adoptant la méthode de la comptabilité de caisse pour la préparation des documents budgétaires et des états financiers, aucun rapprochement ne sera imposé lorsque le budget est préparé pour la même période, lorsqu'il englobe les mêmes entités et qu'il adopte le même format de présentation que les états financiers. Pour les autres entités adoptant la même méthode comptable pour le budget et les états financiers, il pourra exister une différence au niveau du format de présentation, de l'entité présentant les informations ou de la période de reporting; par exemple, le budget approuvé pourra adopter un format de classification ou de présentation différent de ceux des états financiers, n'inclura que les activités non commerciales de l'entité ou pourra s'échelonner sur plusieurs années. Un rapprochement peut s'avérer nécessaire en présence de différences de présentation, de différences temporelles ou d'entité entre le budget et les états financiers préparés selon la même méthode comptable.
- 1.9.45 ***Conformément aux dispositions de la présente Norme, la présentation d'informations comparatives concernant la période précédente n'est pas exigée.***
- 1.9.46 La présente Norme exige qu'une comparaison des montants budgétés et des montants réels soit incluse dans les états financiers des entités rendant public(s) leur(s) budget(s) approuvé(s). Elle n'impose aucune présentation d'une comparaison des montants réels de la période précédente et du budget

de cette période précédente, ni la présentation, dans les états financiers de la période actuelle, du détail des différences entre les montants budgétés et les montants réels de cette période précédente.

Date d'entrée en vigueur de la section 1.9 de la première partie

- 1.9.47 *Toute entité devra appliquer la section 1.9 de la présente Norme comptable internationale du secteur public pour les états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est encouragée. Si une entité applique la section 1.9 de la présente Norme pour une période ouverte avant le 1^{er} janvier 2009, elle doit l'indiquer.*
- 1.9.48 Lorsqu'une entité adopte la présente Norme après la date d'entrée en vigueur de la Section 1.9, comme spécifié au paragraphe 1.9.47, les paragraphes 1.9.1 à 1.9.46 de la présente Norme s'appliquent aux états financiers annuels de l'entité couvrant les périodes ouvertes à compter de la date d'adoption.

Annexe 1: Illustration des dispositions normatives de la première partie de la Norme

La présente annexe n'est qu'une illustration et ne fait pas partie des dispositions normatives. Elle n'illustre que la première partie de la présente Norme. Elle vise à clarifier la signification des normes en illustrant leur application dans la préparation et la présentation d'états financiers à usage général selon la méthode de la comptabilité de caisse pour:

- (a) *un État;*
- (b) *une entité publique qui contrôle son propre compte bancaire; et*
- (c) *un ministère qui opère selon le système du « compte unique » de sorte qu'une entité centralisée administre les entrées et sorties de trésorerie pour le compte du ministère.*

Annexe 1a – Un État

ÉTATS FINANCIERS CONSOLIDÉS DE L'ÉTAT X
ÉTAT CONSOLIDÉ DES ENTRÉES ET SORTIES DE TRÉSORERIE
POUR L'EXERCICE CLÔTURÉ LE 31 DÉCEMBRE 200X

(en milliers d'unités monétaires)	Note	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Entrées/ (sorties)		Entrées/ (sorties)	
		contrôlées par l'entité	Paiement par des tiers	contrôlées par l'entité	Paiements par des tiers
ENTREES DE TRESORERIE					
<i>Impôts</i>					
Impôt sur le résultat		X	-	X	-
Taxe sur la valeur ajoutée		X	-	X	-
Impôt foncier		X	-	X	-
Autres taxes		<u>X</u>	<u>-</u>	<u>X</u>	<u>-</u>
		X	-	X	-
<i>Subventions et aides</i>					
Organismes publics internationaux		X	X	X	X
Autres subventions et aides		<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>
		X	X	X	X
<i>Emprunts</i>					
Produits d'emprunts	3	X	X	X	X
<i>Entrées de capital</i>					
Produit de la cession d'immobilisations corporelles		X	-	X	-
<i>Activités de transaction</i>					
Produits d'activités de transaction		X	-	X	-
<i>Autres entrées de trésorerie</i>	4	X	X	X	X
Total des entrées de trésorerie		<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>	<u>X</u>

	Note	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Entrées/ (sorties)		Entrées/ (sorties)	
(en milliers d'unités monétaires)		contrôlées par l'entité	Paiement par des tiers	contrôlées par l'entité	Paiements par des tiers
SORTIES DE TRÉSORERIE					
<i>Activités</i>					
Rémunérations, salaires et avantages du personnel		(X)	(X)	(X)	(X)
Fournitures et consommables		(X)	(X)	(X)	(X)
		(X)	(X)	(X)	(X)
<i>Transferts</i>					
Subventions		(X)	-	(X)	-
Autres transferts versés		(X)	⌵	(X)	⌵
		(X)	-	(X)	-
<i>Investissements</i>					
Acquisition/constructi on d'immobilisations corporelles		(X)	(X)	(X)	(X)
Acquisition d'instruments financiers		(X)	⌵	(X)	⌵
		(X)	(X)	(X)	(X)
<i>Remboursements d'emprunts et d'intérêts</i>					
Remboursements d'emprunts		(X)	-	(X)	-
Intérêts versés		(X)	⌵	(X)	⌵
		(X)	-	(X)	-
<i>Autres sorties de trésorerie</i>	5	(X)	(X)	(X)	(X)

(en milliers d'unités monétaires)	Note	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Entrées/ (sorties)		Entrées/ (sorties)	
		contrôlées par l'entité	Paielement par des tiers	contrôlées par l'entité	Paielements par des tiers
Total des sorties de trésorerie		(X)	(X)	(X)	(X)
Augmentation/(diminution) de trésorerie		X	-	X	-
Trésorerie à l'ouverture de l'exercice	2	X	N/A*	X	N/A
Augmentation/(diminution) de trésorerie		X	N/A	X	N/A
Trésorerie à la clôture de la période	2	X	N/A	X	N/A

* N/A = Non applicable (Sans objet).

**ÉTAT DE COMPARAISON DES MONTANTS BUDGÉTÉS ET DES
MONTANTS RÉELS**

Exercice clôturé au 31 décembre 200X -État X
Budget approuvé selon la méthode de la comptabilité de caisse
(Classification des paiements par fonction)

(en milliers d'unités monétaires)	*Montants		**Différence:	
	réels	Budget final	Budget initial	Budget réel et budget final
ENTRÉES DE TRÉSORERIE				
Impôts	X	X	X	X
Accords d'assistance				
Organismes publics internationaux	X	X	X	X
Autres subventions et aides	X	X	X	X
Produits: emprunts	X	X	X	X
Produits: cession d'immobilisations corporelles	X	X	X	X
Activités de transaction	X	X	X	X
Autres entrées de trésorerie	X	X	X	X
Total des entrées de trésorerie	X	X	X	X
SORTIES DE TRÉSORERIE				
Santé	(X)	(X)	(X)	(X)
Education	(X)	(X)	(X)	(X)
Ordre public / sécurité	(X)	(X)	(X)	(X)
Protection sociale	(X)	(X)	(X)	(X)
Défense	(X)	(X)	(X)	(X)
Logement et équipements collectifs	(X)	(X)	(X)	(X)
Loisirs, culture et religion	(X)	(X)	(X)	(X)
Affaires économiques	(X)	(X)	(X)	(X)
Autre	(X)	(X)	(X)	(X)
Total des sorties de trésorerie	(X)	(X)	(X)	(X)
FLUX NETS DE TRÉSORERIE	X	X	X	X

* Les montants réels comprennent à la fois les règlements en trésorerie et les règlements de tiers.

** La colonne « Différence » n'est pas obligatoire. Cependant, une comparaison entre le budget initial, le budget final et le budget réel, clairement identifiée selon le cas, peut être incluse.

ÉTATS FINANCIERS ADDITIONNELS (FACULTATIFS)

Des états financiers additionnels peuvent être préparés pour fournir des détails de montants inclus dans l'état consolidé des entrées et des sorties de trésorerie: par exemple, pour présenter des informations par grands groupes de fonds ou pour présenter des dépenses par fonction ou par programme importants, ou pour fournir des détails sur les sources d'emprunt. Des colonnes présentant les montants budgétés peuvent également être incluses.

ÉTAT DES ENTRÉES DE TRÉSORERIE PAR CLASSIFICATION DE FONDS

(en milliers d'unités monétaires)	200X Entrées contrôlées par l'entité	200X-1 Entrées contrôlées par l'entité
ENTRÉES DE TRÉSORERIE		
Fonds consolidés	X	X
Fonds spéciaux	X	X
Fonds de transaction	X	X
Emprunts	X	X
Total des entrées de trésorerie	X	X

PRODUITS D'EMPRUNTS

(en milliers d'unités monétaires)	Note	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
		Entrées de	Résultant de	Entrées	Résultant de
		trésorerie	de	contrôlées	paiements
		contrôlées	paiements	par	effectués
		par	par des	l'entité	par des
		l'entité	tiers		tiers
EMPRUNTS					
Institution commerciale nationale		X	-	X	-
Institution commerciale étrangère		X	-	X	-
Banques de développement et organismes de prêt similaires		X	X	X	X
Total emprunts	3	X	X	X	X

**ÉTAT DES SORTIES DE TRÉSORERIE PAR PROGRAMMES/ACTIVITÉS/FONCTION DE
L'ÉTAT**

(en milliers d'unités monétaires)	<-----200X----->		<-----200X-1----->	
	Sorties contrôlées par l'entité	Paiements par des tiers	Sorties contrôlées par l'entité	Paiements par des tiers
SORTIES/DÉPENSES –				
Compte opérationnel				
Services de formation	X	X	X	X
Services de santé	X	X	X	X
Sécurité sociale et aide sociale	X	-	X	-
Défense	X	-	X	-
Ordre public et sécurité	X	X	X	X
Loisirs, culture et religion	X	X	X	X
Services économiques	X	-	X	-
Autre	X	X	X	X
Total des sorties de trésorerie/dépenses	X	X	X	X
SORTIES/DÉPENSES –				
Compte de capital				
Services de formation	X	X	X	X
Services de santé	X	X	X	X
Sécurité sociale et aide sociale	X	-	X	-
Défense	X	-	X	-
Ordre public et sécurité	X	X	X	X
Loisirs, culture et religion	X	X	X	X
Autre	X	X	X	X
Total des sorties de trésorerie/dépenses	X	X	X	X
Total des comptes opérationnel et de capital	X	X	X	X

ENTITÉ DU SECTEUR PUBLIC – ÉCHELON CENTRAL

Notes aux états financiers

1. Méthodes comptables

Base de préparation

Les états financiers ont été préparés selon l'IPSAS *Information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse*.

Les méthodes comptables ont été appliquées de manière cohérente tout au long de la période.

Entité présentant les états financiers

Les états financiers concernent l'État du pays A. Ces états financiers englobent l'entité présentant les états financiers telle qu'elle est spécifiée dans la législation concernée (Loi de Finances 20XX). Celle-ci comprend:

- (i) les ministères nationaux; et
- (ii) les entreprises publiques et les fonds de transaction qui sont sous le contrôle de l'entité.

Les états financiers consolidés comprennent toutes les entités contrôlées pendant l'année. Une liste des entités contrôlées significatives figure dans la note 7 des états financiers.

Paievements effectués par des tiers

L'État obtient également des avantages de biens et de services acquis pour son compte à la suite de paiements en trésorerie effectués par des tiers pendant la période par le biais de prêts et de contributions. Les paiements effectués par les tiers ne constituent pas des entrées ou des sorties de l'État mais constituent des avantages pour l'État. Ils sont présentés dans la colonne « Paiements effectués par des tiers » dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie et dans les autres états financiers.

Monnaie de présentation

La monnaie de présentation est (monnaie du pays A)

2. Trésorerie

La trésorerie comprend les fonds en caisse, les dépôts à vue et les équivalents de trésorerie. Les dépôts à vue et les équivalents de trésorerie se composent des soldes bancaires et des placements dans des instruments du marché monétaire à court terme.

La trésorerie incluse dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie comprend les montants suivants:

(en milliers d'unités monétaires) **200X** **200X-1**

Caisse et banques	X	X
Placements à court terme	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>

Sont comprises dans le montant présenté ci-dessus X unités monétaires fournies par l'organisme international XX et exclusivement destinées à la construction d'infrastructures routières.

3. Emprunts

Les emprunts comprennent les entrées de trésorerie provenant de banques, d'organismes prêteurs similaires et d'institutions commerciales et les montants dus dans le cadre d'une assistance en nature fournie par des tiers.

4. Autres entrées de trésorerie

Sont compris dans les autres entrées de trésorerie des redevances, amendes, pénalités, et entrées diverses.

5. Autres sorties/dépenses

Sont compris dans les autres sorties les dividendes, les distributions payées, les accords amiables de procédures judiciaires et les paiements divers.

6. Lignes de crédit non utilisées

(en milliers d'unités monétaires)	200X	200X-1
Variations des lignes de crédit non utilisées		
Lignes de crédit non utilisées au 1.1.0X	X	X
Facilité d'emprunt supplémentaire	X	X
Total disponible	<u>X</u>	<u>X</u>
Montant tiré	(X)	(X)
Facilité clôturée/annulée	(X)	(X)
Lignes de crédit non utilisées au 31.12.0X	<u>X</u>	<u>X</u>

(en milliers d'unités monétaires)	200X	200X-1
Lignes de crédit non utilisées		
Banque multilatérale de développement A	X	X
Banque multilatérale de développement B	X	X
Banques régionales de développement	X	X
Institutions financières commerciales	X	X
Total des lignes de crédit non utilisées	<u>X</u>	<u>X</u>

Les lignes de crédit non utilisées comprennent un montant de XX de la Banque multilatérale de développement A et un montant YY de la Banque multilatérale de développement B qui est destiné au développement d'infrastructures sociales. Les détails des restrictions à l'utilisation sont les suivants (détailler).

7. Entités contrôlées conjointement significatives

Entité	Pays
Entité A	X
Entité B	X
Entité C	X
Entité D	X

8. Date d'autorisation

La publication des états financiers a été autorisée le XX mois 200X+1 par M. YY, Directeur du Trésor du pays A.

9. Budget initial et budget final approuvé et comparaison des montants budgétés et des montants réels

Le budget approuvé est développé selon la même méthode comptable (comptabilité de caisse), selon la même base de classification, et pour la même période (du 1er janvier 200X au 31 décembre 200X), comme pour les états financiers. Il comprend les mêmes entités que l'état financier consolidé – ces dernières sont identifiées à la Note 7 ci-dessus.

Le budget initial a été approuvé par acte législatif le (date) et une affectation supplémentaire d'un montant de XXX pour catastrophe naturelle a été approuvée par acte législatif le (date) en raison du tremblement de terre ayant touché le Nord le (date). Les objectifs et les méthodes relatifs au budget initial, ainsi que les révisions ultérieures sont détaillés dans le Rapport d'exploitation et d'exécution budgétaire publié en parallèle aux états financiers.

L'excédent de 15% des dépenses réelles par rapport au budget final (25% par rapport au budget initial) pour la fonction Santé était dû au dépassement, par les dépenses, du niveau approuvé par acte législatif suite au tremblement de terre. Aucune autre différence significative n'a été constatée.

Note 9 alternative (lorsque le budget et les états financiers sont préparés sur une base différente)

9. Budget initial et budget final approuvé et comparaison des montants budgétés et des montants réels

Le budget est approuvé selon une nomenclature par fonctions et sur la base d'une comptabilité de caisse modifiée. Le budget approuvé couvre l'exercice fiscal allant du 1^{er} janvier 200X au 31 décembre 200X, et comprend toutes les entités appartenant au secteur des administrations publiques. Le secteur des administrations publiques comprend l'ensemble des ministères, identifiés dans la note 7 précédente.

Le budget initial a été approuvé par acte législatif le (date) et une affectation supplémentaire d'un montant de XXX pour catastrophe naturelle a été approuvée par acte législatif le (date) en raison du tremblement de terre ayant touché le Nord le (date). Les objectifs et les méthodes relatifs au budget initial, ainsi que les révisions ultérieures sont détaillés dans le Rapport d'exploitation et d'exécution budgétaire publié en parallèle aux états financiers.

L'excédent de 15% des dépenses réelles par rapport au budget final (25 % par rapport au budget initial) pour la fonction Santé était dû au dépassement, par les dépenses, du niveau approuvé par acte législatif suite au tremblement de terre. Aucune autre différence significative n'a été relevée entre le budget final approuvé et les montants réels.

Les bases budgétaires et comptables diffèrent. Les états financiers de l'État dans son ensemble sont préparés selon la méthode de la comptabilité de caisse, avec une présentation des dépenses par nature dans l'état de la performance financière. Les états financiers sont des états consolidés qui englobent toutes les entités contrôlées, y compris les entreprises publiques pour l'exercice fiscal débutant le 1^{er} janvier 20XX et clôturé le 31 décembre 20XX. Le budget est approuvé selon une nomenclature par fonctions et sur la base d'une comptabilité de caisse modifiée et ne concerne que le secteur des administrations publiques, qui exclut les entreprises publiques et certaines activités et entités non marchandes.

Les montants figurant dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie ont été ajustés pour être adaptés à la méthode de la comptabilité de caisse modifiée selon une présentation fonctionnelle pour disposer de la même base que le budget final approuvé. En outre, les ajustements, réalisés aux montants de l'état des entrées et des sorties de trésorerie consécutifs aux effets calendaires liés aux reports de crédits et au périmètre des entités couvertes (entreprises publiques et autres entités), ont été effectués afin d'exprimer les montants réels sur une base comparable à celle du budget final approuvé.

Un rapprochement entre les entrées et les sorties réelles présentées dans l'état de comparaison des montants budgétés et des montants réels et les montants du total des entrées et des sorties de trésorerie figurant dans l'état des entrées et sorties de trésorerie pour l'exercice clôturé le 31 décembre 20XX est présenté ci-dessous. Les

états financiers et les documents budgétaires sont préparés pour la même période. Il existe une différence en matière d'entité: le budget est préparé pour le secteur des administrations publiques et les états financiers consolident toutes les entités contrôlées par l'État. Il existe également une différence en matière de base: le budget est préparé selon la méthode de la comptabilité de caisse et les états financiers sur une base de caisse modifiée.

	Total des entrées de trésorerie	Total des sorties de trésorerie
Montant réel calculé sur une base comparable, comme présenté dans le budget et l'état comparatif des montants réels	X	X
Différences de base	X	X
Différences temporelles	-	-
Différences d'entité	X	X
Total des entrées de trésorerie	X	
Total des sorties de trésorerie		X

Ce rapprochement pourrait être inclus dans l'état de comparaison des montants budgétés et des montants réels, ou dans une note.

ANNEXE 1B – ENTITÉ PUBLIQUE AB
(CETTE ENTITÉ CONTRÔLE SON PROPRE COMPTE BANCAIRE ET RETIRE ÉGALEMENT DES AVANTAGES DE
PAIEMENTS EFFECTUÉS PAR DES TIERS)
ÉTAT CONSOLIDÉ DES ENTRÉES ET SORTIES DE TRÉSORERIE
DE L'EXERCICE CLÔTURÉ LE 31 DÉCEMBRE 200X

	Note	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
		Entrées/ (sorties) contrôlées par l'entité	Paie ments effectués par d'autres entités publiques	Paie ments effectués par des tiers extérieurs	Entrées/ (sorties) contrôlées par l'entité	Paie ments effectués par d'autres entités publiques	Paie ments effectués par des tiers extérieurs
(en milliers d'unités monétaires)							
ENTREES DE TRESORERIE							
Attributions/autorisations budgétaires		X	X	-	X	X	-
Autres entrées de trésorerie		X	-	-	X	-	-
Subventions/aides publiques		-	-	X	-	-	X
Total des entrées de trésorerie		X	X	X	X	X	X
SORTIES DE TRESORERIE							
Rémunérations, salaires et avantages du personnel		(X)	-	-	(X)	-	-
Loyers		(X)	(X)	-	(X)	(X)	-
Investissements		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Transferts	3	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)

INFORMATION FINANCIERE SELON LA METHODE DE LA COMPTABILITE DE CAISSE

	Note	<-----200X----->			<-----200X-1----->		
		Entrées/ (sorties) contrôlées par l'entité	Paie ments effectués par d'autres entités publiques	Paie ments effectués par des tiers extérieurs	Entrées/ (sorties) contrôlées par l'entité	Paie ments effectués par d'autres entités publiques	Paie ments effectués par des tiers extérieurs
(en milliers d'unités monétaires)							
Total des sorties de trésorerie		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Augmentation/(diminution) de trésorerie		X	X	(X)	X	(X)	X
Trésorerie à l'ouverture de la période	2	X	N/A*	N/A	X	N/A	N/A
Augmentation/(diminution) de trésorerie		X	N/A	N/A	X	N/A	N/A
Trésorerie à la clôture de la période	2	X	N/A	N/A	X	N/A	N/A

* N/A = Non applicable (Sans objet)

ÉTATS FINANCIERS ADDITIONNELS (FACULTATIFS)

Des états financiers additionnels peuvent être préparés, par exemple, pour présenter des informations budgétaires par grands groupes de fonds, ou pour présenter les dépenses par grandes fonctions. Un exemple d'état présenté par fonction figure ci-après.

ETAT DES SORTIES DE TRÉSORERIE PAR FONCTION

	Note <-----200X----->			<-----200X-1----->		
	Sorties contrôlées par l'entité	Paie- ments effectués par d'autres entités publiques	Paie- ments effectués par des tiers extérieurs	Sorties contrôlées par l'entité	Paie- ments effectués par d'autres entités publiques	Paie- ments effectués par des tiers extérieurs
(en milliers d'unités monétaires)						
SORTIES DE TRESORERIE/DEPENSES						
Programme I	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programme II	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programme III	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Programme IV	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Autres sorties de trésorerie/dépenses	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Total des sorties de trésorerie/dépenses	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)

ENTITÉ PUBLIQUE AB**Notes aux états financiers****1. Méthodes comptables****Base de préparation**

Les états financiers ont été préparés selon l'IPSAS *Information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse*.

Les méthodes comptables ont été appliquées de manière cohérente tout au long de la période.

Entité présentant les états financiers

Les états financiers concernent une entité du secteur public (entité publique AB). Ces états financiers englobent l'entité présentant les états financiers telle qu'elle est spécifiée dans la législation concernée (Loi de Finances 20XX). Ceci comprend l'entité publique AB et ses entités contrôlées. L'entité publique AB est contrôlée par l'État du pays A.

L'activité principale de l'entité publique AB consiste à fournir (identifier le type) des services aux parties prenantes. L'entité contrôle son propre compte bancaire. Les autorisations budgétaires et autres entrées de trésorerie sont déposées sur ses comptes bancaires.

Paiements effectués par d'autres entités publiques

L'entité bénéficie de paiements effectués par son entité contrôlante (État A) et par d'autres entités publiques pour son compte.

Paiements effectués par des tiers extérieurs

L'entité bénéficie également de paiements effectués par des tiers extérieurs (tiers extérieurs à l'entité économique) pour des biens et des services. Ces paiements ne constituent pas des entrées ou des sorties de trésorerie de l'entité mais constituent des avantages pour elle. Ils sont présentés dans la colonne « Paiements effectués par des tiers extérieurs » dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie et dans les autres états financiers.

Monnaie de présentation

La monnaie de présentation est (monnaie du pays A)

2. Trésorerie

La trésorerie comprend les fonds en caisse, les dépôts à vue et les équivalents de trésorerie. Les dépôts à vue et les équivalents de trésorerie se composent des soldes bancaires et des placements dans des instruments du marché monétaire à court terme. Les montants attribués à l'entité sont déposés sur le compte bancaire de l'entité et contrôlés par elle. Tous les emprunts sont gérés par une entité financière centralisée.

Les entrées de trésorerie provenant d'opérations d'échange avec contrepartie directe sont déposées dans des comptes de transaction contrôlés par l'entité. Elles sont transférées au compte de recettes consolidé à la clôture de la période.

La trésorerie incluse dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie comprend les montants suivants:

(en milliers d'unités monétaires)	200X	200X-1
Caisse et banques	X	X
Placements à court terme	X	X
	<u>X</u>	<u>X</u>

3. Transferts

Des montants sont transférés à des bénéficiaires autorisés conformément au mandat d'exploitation et à l'autorité de l'entité.

4. Entités contrôlées conjointement significatives

Entité	Pays
Entité A	X
Entité B	X

5. Date d'autorisation

La publication des états financiers a été autorisée le *XX mois 200X+1* par M. YY, ministre de XXXXXXXXXXXX pour l'entité AB.

**ANNEXE 1C – SERVICE PUBLIC AC
(L'ÉTAT EXPLOITE UN SYSTÈME CENTRALISÉ DE COMPTE UNIQUE
– L'ENTITÉ NE CONTRÔLE PAS LES MONTANTS QUI LUI SONT
ATTRIBUÉS POUR UTILISATION).**

ÉTAT DES ENTRÉES ET SORTIES DE TRÉSORERIE POUR L'EXERCICE CLÔTURÉ LE 31
DÉCEMBRE 200X

		Note	<-----200X----->	<-----200X-1----->
			Compte de trésorerie / compte unique de contrôle	Compte de trésorerie / compte unique de contrôle
(en milliers d'unités monétaires)			Paiements effectués par des tiers extérieurs	Paiements effectués par des tiers extérieurs
ENTRÉES DE TRÉSORERIE				
Attributions/autorisa	2	X	-	X
tions budgétaires				
Autres entrées de		X	-	X
trésorerie				
Assistance		-	X	-
Total des entrées de		X	X	X
trésorerie				
SORTIES DE TRÉSORERIE				
Rémunérations,		(X)	-	(X)
salaires et				
avantages du				
personnel				
Loyers		(X)	-	(X)
Investissements		(X)	(X)	(X)
Transferts	3	(X)	(X)	(X)
Total des sorties de		(X)	(X)	(X)
trésorerie				

ÉTATS FINANCIERS ADDITIONNELS (FACULTATIFS)

Des états financiers additionnels peuvent être préparés, par exemple, pour présenter des informations budgétaires par grands groupes de fonds, ou pour présenter les dépenses par grandes fonctions ou sorties. Un exemple d'état présenté par fonction figure ci-après.

ÉTAT DES SORTIES DE TRESORERIE PAR FONCTION

	Note <-----200X----->		<-----200X-1----->	
	Compte de trésorerie/ compte unique de contrôle	Sorties de trésorerie effectués par des tiers extérieurs	Compte de trésorerie/ compte unique de contrôle	Sorties de trésorerie effectués par des tiers extérieurs
(en milliers d'unités monétaires)				
SORTIES DE TRESORERIE				
Programme I	X	X	X	X
Programme II	X	X	X	X
Programme III	X	X	X	X
Programme IV	X	X	X	X
Autres sorties de trésorerie	X	X	X	X
Total des sorties de trésorerie	X	X	X	X

ENTITÉ PUBLIQUE AC**Notes aux états financiers****1. Méthodes comptables****Base de préparation**

Les états financiers ont été préparés selon l'IPSAS *Information financière selon la méthode de la comptabilité de caisse*.

Les méthodes comptables ont été appliquées de manière cohérente tout au long de la période.

Entité présentant les états financiers

Les états financiers concernent une entité du secteur public: ministère AC.

Ces états financiers englobent l'entité présentant les états financiers telle qu'elle est spécifiée dans la législation concernée (Loi de Finances 20XX). Ils comprennent l'entité publique AC. L'entité publique AC est contrôlée par l'État du pays A.

L'activité principale de l'entité publique AC consiste à fournir des services aux parties prenantes.

L'entité publique AC ne gère pas son propre compte bancaire. L'État exploite une fonction de trésorerie centralisée qui administre les sorties de trésorerie encourues par tous les services pendant l'année financière. Les paiements réalisés sur ce compte pour le service sont présentés dans la colonne « Paiements effectués par des tiers extérieurs » dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie et dans les autres états financiers.

Paiements effectués par des tiers extérieurs

Le service public AC obtient également des avantages de biens et de services acquis pour son compte à la suite de paiements en trésorerie effectués par des tiers extérieurs à l'État pendant la période de reporting. Les paiements effectués par les tiers ne constituent pas des entrées ou des sorties de trésorerie du service mais constituent des avantages pour le service. Ils sont présentés dans la colonne « Paiements effectués par des tiers extérieurs » dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie et dans les autres états financiers.

Monnaie de présentation

La monnaie de présentation est (monnaie du pays A)

2. Autorisations budgétaires

Les montants attribués au service public AC sont gérés par le biais d'un compte central administré par la Direction du Trésor. Ces montants ne sont pas contrôlés par le service public AC mais mis en œuvre pour le compte du service public par le gestionnaire central du compte sur présentation de documents ou d'autorisations appropriés. Tous les emprunts sont gérés par une entité financière centralisée. Le

montant présenté au titre d'attributions/autorisations budgétaires dans l'état des entrées et des sorties de trésorerie est le montant que la Direction du Trésor a dépensé au profit du service public AC (le montant « tiré »).

3. Transferts

Des montants sont transférés à des bénéficiaires autorisés conformément au mandat d'exploitation et à l'autorité du service public AC.

4. Date d'autorisation

La publication des états financiers a été autorisée le *XX mois 200X+1* par M. YY, ministre de XXXXXXXXXXXX pour le service public AC.