

**Onzième session**

La Haye, 14-22 novembre 2012

Rapport de la Cour sur la mise en œuvre des normes comptables internationales pour le secteur public***I. Introduction**

1. À sa onzième session, le Comité du budget et des finances (« le Comité ») a recommandé à l'Assemblée des États Parties (« l'Assemblée ») de décider la mise en œuvre à moyen terme des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) par la Cour pénale internationale (« la Cour »).¹
2. À sa seizième session, le Comité a salué le rapport de la Cour sur les normes IPSAS² et indiqué que cette dernière avait joint un projet de calendrier d'application à sa proposition budgétaire.³ Le Comité a également noté que la mise en œuvre des normes IPSAS exercera un effet marquant sur la gestion financière et les procédures budgétaires de la Cour.
3. À sa dix-septième session, le Comité a été informé que la Cour avait d'ores et déjà commencé à mettre en œuvre les normes IPSAS à compter du 1^{er} juillet 2011. Il a recommandé que l'application du projet IPSAS soit rigoureusement surveillée, et qu'un plan d'exécution détaillé du projet, complété par un projet de propositions d'amendements du Règlement financier et des Règles de gestion financière, soit soumis au Comité à sa dix-huitième session.⁴
4. À sa dix-huitième session, le Comité a examiné le rapport intérimaire de la Cour sur la mise en œuvre des normes IPSAS.⁵ Il a demandé à la Cour de présenter des explications approfondies sur les incidences de chacune des trois options principales en matière budgétaire durant la transition menant à la comptabilité d'exercice.⁶ Vu que la Cour présentait sa pratique budgétaire en vigueur en tant que « comptabilité de caisse modifiée », le Comité a demandé des précisions sur les éléments de la comptabilité d'exercice qui étaient retenus dans la pratique budgétaire en vigueur. Le Comité a également requis des informations actualisées sur le budget ainsi qu'un exposé des incidences de la mise en œuvre des normes IPSAS pour les utilisateurs externes des informations financières. Ces demandes sont traitées dans le présent rapport.

* Document précédemment publié sous la cote CBF/19/2.

¹ *Documents officiels de l'Assemblée des États Parties au Statut de Rome de la Cour pénale internationale, septième session, La Haye, 14-22 novembre 2008* (ICC-ASP/7/20), vol. II, partie B.2, par. 18.

² ICC-ASP/10/3.

³ *Documents officiels... Dixième session... 2011* (ICC-ASP/10/20), vol. II, partie B.1, par. 49.

⁴ *Ibid.*, partie B.2, par. 71.

⁵ ICC-ASP/11/3.

⁶ ICC-ASP/11/5, par. 37.

II. Explications approfondies sur les incidences de chacune des trois options principales en matière budgétaire durant la transition menant à la comptabilité d'exercice

5. Le rapport⁷ préparé par le Corps commun d'inspection des Nations Unies présente, de manière générale, la procédure de transition menant à l'application des normes IPSAS ainsi que l'état d'avancement de cette mise en œuvre au sein des organisations du système de l'ONU. Ce rapport vise à exposer la procédure suivie par chacune de ces organisations et à mettre en lumière les pratiques exemplaires, les risques éventuels et le traitement des incidences budgétaires. Le rapport, dans sa conclusion, établit que la plupart des organisations gouvernementales internationales ayant déjà lancé la comptabilité d'exercice (notamment la Commission européenne) rencontrent des difficultés durant la procédure menant à la budgétisation d'exercice, du moins à court terme. Il est estimé qu'à long terme, les avantages de la comptabilité d'exercice ne peuvent être complets et concrétisés qu'à condition que les budgets soient également établis selon la comptabilité d'exercice. Le Royaume-Uni⁸ est l'un des rares pays européens à avoir pris le risque d'adopter cette forme de budgétisation. Treize années lui ont toutefois été nécessaires pour y parvenir.

6. Dans le rapport précédent de la Cour au Comité, trois options ont été identifiées en matière budgétaire : la budgétisation de caisse, la budgétisation d'exercice et la budgétisation de caisse modifiée. Dans la budgétisation de caisse, le solde budgétaire correspond à la différence entre les crédits et les dépenses budgétaires, et se base sur les montants reçus et versés. Dans la budgétisation d'exercice, le solde budgétaire correspond à la différence entre les recettes perçues et les dépenses réglées, et se base sur la survenance des activités générant des recettes/dépenses durant l'exercice financier, indépendamment des montants effectivement reçus ou versés.

7. La Cour souhaite souligner en premier lieu que son budget n'a jamais entièrement adopté la comptabilisation de caisse ; le Règlement financier et les Règles de gestion financière ont toujours retenu le concept d'« engagement », comme stipulé dans les articles 4.1 et 4.5 du Règlement financier, lesquels sont détaillés dans les Règles de gestion financière 110.2 à 110.8. La Cour a donc toujours prévu dans son budget, et lui a toujours imputé, les « engagements non réglés » en plus des décaissements. La Règle de gestion financière 110.8 établit qu'« un engagement de dépenses doit être fondé sur un marché, accord, bon de commande ou engagement officiel, ou sur une dette reconnue par la Cour ». La base de la budgétisation établie par le Règlement financier et les Règles de gestion financière peut ainsi parler de « budget basé sur l'engagement » ou « budget de caisse modifié ».

8. Étant donné que la Cour modifie actuellement ses politiques comptables, qui seront applicables à la préparation de ses prochains états financiers, et adopte une comptabilité d'exercice, la question se pose de savoir si elle doit s'orienter vers une budgétisation d'exercice et à quel moment cette transition doit avoir lieu.

9. La différence existant entre la comptabilité d'exercice et la comptabilité de caisse a essentiellement trait aux datations. Dans la comptabilité d'exercice, les transactions qui suscitent la comptabilisation d'actifs impliquent soit des sorties de trésorerie avant la comptabilisation de l'actif (par ex. les paiements anticipés au personnel ou aux fournisseurs, l'acquisition d'immobilisations corporelles et incorporelles, les investissements financiers, etc.), soit des entrées de trésorerie après la comptabilisation de l'actif (par ex. les créances des États Parties, les produits à recevoir). Les opérations qui génèrent la comptabilisation de passifs dans le cadre de la comptabilité d'exercice impliquent soit des entrées de trésorerie avant la comptabilisation du passif (par ex. le prêt de l'État hôte, les produits/contributions perçus d'avance), soit des sorties de trésorerie après la comptabilisation du passif (par ex. les prestations dues aux employés, les montants à verser, les charges à payer et les provisions).

⁷ *Rapport sur la préparation des organisations du système des Nations Unies à l'égard des normes comptables internationales pour le secteur public*, Corps commun d'inspection des Nations Unies, 2010.

⁸ Selon la publication *Overview of Accrual Accounting and Budgeting Practices in Individual Countries*, publiée par l'OCDE en 2009, seuls quatre pays développés ont mis en pratique la budgétisation d'exercice : l'Australie, la Nouvelle-Zélande, la Suisse et le Royaume-Uni.

10. La comptabilité d'exercice vise à améliorer la vision de la performance financière de l'entité concernée, en allouant les produits et les dépenses aux périodes de reporting appropriées, et en offrant ainsi une image plus réaliste de la situation financière de l'entité, grâce à la présentation de l'actif net/situation nette (actifs moins passifs) prévalant en fin de période de reporting.

11. Les différences existant entre la budgétisation d'exercice et la pratique budgétaire suivie actuellement par la Cour ont principalement trait aux éléments suivants :⁹

(a) Immobilisations corporelles et incorporelles : dans la comptabilité d'exercice, seuls les dotations aux amortissements sont comptabilisées en tant que dépenses, tandis que les coûts d'acquisition sont imputés, pour des raisons de budgétisation, aux crédits, en tant que dépenses, au moment de la création de l'engagement (soit lorsque le bon de commande est émis, ou le contrat ou l'accord sont conclus). Si la budgétisation d'exercice devait s'appliquer, la méthodologie budgétaire en serait modifiée. En tous les cas, il sera nécessaire de mettre en place un mécanisme garantissant la disponibilité des fonds pour l'acquisition des actifs. Ce mécanisme fonctionnera soit par le biais d'un budget d'équipement séparé, lequel continuera d'être fondé sur les engagements, en comptabilisant les charges sans effet de trésorerie telles que l'amortissement, soit par la création d'une réserve de remplacement du capital destinée à couvrir le cumul des amortissements, à laquelle la Cour serait habilitée à recourir pour reconstituer ou remplacer ses actifs amortis ;

(b) Les coûts non liés au personnel sont actuellement comptabilisés en tant que dépenses au moment de la création de l'engagement (soit lorsque le bon de commande est émis, ou le contrat ou l'accord sont conclus). Si la budgétisation d'exercice devait s'appliquer, la date de livraison serait retenue : la dépense serait imputée au budget lorsque les biens et services sont livrés. Les gestionnaires de programmes devraient donc budgétiser la « livraison » des biens et services, et non leurs engagements. Même si les différences existant entre les dépenses comptabilisées sur la base de l'exercice et celles comptabilisées sur la base de l'engagement ne sauraient être conséquentes en termes annuels,¹⁰ elles entraînent des difficultés pratiques pour la budgétisation des livraisons. La plus importante de ces difficultés concerne la durée du processus d'achat ainsi que les facteurs relatifs à la performance du fournisseur, lesquels sont difficiles à estimer et hors de tout contrôle du gestionnaire de programmes ;

(c) Les dépenses liées aux prestations dues aux employés ont été, dans le passé, comptabilisées et budgétisées sur la base d'une comptabilité de caisse. Lorsque les politiques comptables ont été modifiées pour inclure les éléments de la comptabilité d'exercice, ces changements ont également été portés aux pratiques de budgétisation.¹¹ La Cour applique donc d'ores et déjà la budgétisation d'exercice pour certaines opérations liées aux prestations dues aux employés. La méthodologie budgétaire de base est toutefois restée inchangée. Les coûts liés au personnel sont budgétisés par l'ajout, aux coûts salariaux, d'un pourcentage correspondant aux coûts généraux de personnel (qui incluent un certain nombre d'éléments concernant les avantages salariaux) et par l'inclusion d'un élément qui tient compte des délais de recrutement. Ce pourcentage n'a pas changé depuis l'année 2006 et suffit à ce jour pour absorber les charges à payer additionnelles. En imputant l'augmentation du cumul des jours de congés annuels et des primes de rapatriement aux crédits annuels, la Cour a financé des éléments de passifs dont certains ne seront réglés qu'à moyen ou long termes. L'application de la budgétisation d'exercice au poste des coûts liés au personnel a également révélé certaines difficultés pratiques ces dernières années. Les dépenses liées aux jours de congés annuels non honorés et aux primes de rapatriement sont par exemple difficiles à estimer car le solde final des congés et les taux de change ne sont pas connus avant la fin de l'exercice ;

(d) Concernant le prêt de l'État hôte, seul le remboursement des intérêts sera considéré comme une dépense d'exercice. En revanche, des crédits budgétaires doivent être

⁹ En raison de la complexité des normes IPSAS, les éléments présentés ci-après sont simplifiés et n'ont pas de caractère exhaustif même s'ils révèlent toutefois les principales différences existantes.

¹⁰ Certains biens et services imputés aux crédits en 2012 ne seront par exemple livrés qu'en 2013, et non comptabilisés en tant que dépenses en 2012, tandis que, dans le même temps, la valeur similaire des biens et services imputée au budget de 2011 sera livrée en 2012 et comptabilisée en tant que dépense en 2012.

¹¹ Questions et réponses, deuxième partie, dix-huitième session du CBF.

disponibles pour couvrir le paiement complet de chacune des tranches du prêt, inclusion faite du remboursement du principal ; enfin,

(e) Pour les provisions liées aux activités judiciaires, il est possible qu'à l'avenir, une provision (soit un passif dont la durée ou le montant sont incertains) nécessite d'être comptabilisée en tant que résultat d'une activité judiciaire. Si un accusé est par exemple acquitté, il pourra être habilité à recevoir des indemnités de la part de la Cour. Dans ce cas concret, la comptabilité d'exercice comptabilisera la provision correspondante avant la demande de sortie de trésorerie et la dépense afférente sera budgétisée ultérieurement.

12. Contrairement aux avis portés sur la comptabilité d'exercice, ceux exprimés au sujet de la budgétisation d'exercice diffèrent fortement les uns des autres¹² et sont souvent réticents à son égard, par comparaison avec ceux favorables à la comptabilité d'exercice. Les États qui ont introduit la budgétisation d'exercice sont minoritaires et la Cour ne connaît aucune organisation du système des Nations Unies ayant mené une transition en faveur de cette budgétisation.¹³ Les critiques exprimées à l'encontre de la budgétisation d'exercice affirment notamment qu'elle introduit des complexités techniques dans la budgétisation, entame sa transparence et réduit sa compréhension.

13. La Cour suit l'évolution suivie par le mode de gestion financière prévalant dans les organisations du système des Nations Unies et n'envisage pas pour l'instant de modifier ses pratiques budgétaires pour s'orienter vers l'application de la budgétisation d'exercice.

III. Précisions sur les éléments de la comptabilité d'exercice qui sont retenus dans la pratique budgétaire actuelle

14. La Cour utilise certains éléments de la comptabilité d'exercice dans sa pratique budgétaire actuelle. Dans ses états financiers, elle a présenté à ce jour, conformément aux normes comptables des Nations Unies (UNSAS), un état des actifs, passifs, réserves et soldes de fonds, lequel dresse la liste de certains éléments des actifs et des passifs. Chacun de ces derniers qui est comptabilisé (à l'exception des soldes de trésorerie) dans cet état représente en effet une sortie de la comptabilité de caisse. La Cour a donc mis en place une méthode de comptabilité de caisse modifiée pour la budgétisation et la comptabilisation. Les éléments sans effet de trésorerie suivants sont inclus dans le rapport sur le résultat de l'exécution budgétaire et intégrés aux éléments de passifs de la Cour :

(a) Contributions perçues d'avance : elles sont comptabilisées dans le bilan en tant que passif ;

(b) Engagements non réglés : ils n'ont pas été payés durant l'exercice financier concerné. Les engagements sont fondés sur un marché, accord, bon de commande ou engagement officiel, ou sur une dette reconnue par la Cour. Les engagements de l'exercice en cours restent valides durant 12 mois après la fin de l'exercice financier auquel ils se rapportent ;

(c) Autres montants à verser : ils couvrent principalement ceux destinés aux fournisseurs. Dans le cas de la comptabilité d'exercice, la totalité des factures en date de l'année en cours représentent, en principe, un montant à verser par la Cour durant cet exercice financier et sont ainsi comptabilisées dans les comptes de cet exercice. Les factures impayées en fin d'exercice sont réglées durant l'exercice financier suivant ;

(d) Provisions pour les obligations fiscales américaines : elles sont estimées avant d'être imputées aux salaires des contribuables américains employés par la Cour pour l'exercice financier en cours. La Cour paie ces obligations durant l'exercice financier qui suit. Conformément aux principes fondamentaux de la Fonction publique internationale, les employés de la Cour sont tous exonérés de taxes salariales et leurs émoluments et indemnités sont payés par la Cour ;

¹² *Issues in Accrual Budgeting*, Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire - Volume 4, n° 1, OCDE 2004.

¹³ *Groupe de travail sur le reporting et l'ajustement budgétaires, Groupe de travail des normes comptables*, Comité de haut niveau sur la gestion de l'Organisation des Nations Unies, présentation du PNUD à Turin, septembre 2011.

(e) Provisions pour les affaires en cours avec l'OIT : d'anciens membres du personnel de la Cour ont déféré des affaires devant le Tribunal administratif de l'Organisation internationale du Travail (TAOIT). La Cour prévoit une provision appropriée lorsqu'il existe une probabilité qu'elle soit dans l'obligation de verser une somme à ces personnes ;

(f) Obligation de prime de rapatriement : les membres du personnel recrutés dans le monde qui se séparent peuvent bénéficier d'une prime de rapatriement au terme d'une année de service. De même, les juges sont habilités à recevoir une indemnité de déménagement au terme de cinq années de service, à l'expiration de leurs fonctions. La Cour comptabilise ces éléments en tant que passif ; enfin,

(g) Le solde des congés annuels représente les jours de congés annuels non honorés par les membres du personnel de la Cour et les titulaires de postes électifs ; il est comptabilisé en tant que passif dans le bilan.

IV. Exposé des incidences de la mise en œuvre des normes IPSAS pour les utilisateurs externes des informations financières

15. La principale incidence de la mise en place des normes IPSAS pour les utilisateurs externes des informations financières tient au fait que ces derniers bénéficieront de données plus précises sur la performance financière de la Cour durant un exercice donné, ainsi que sur sa situation financière en fin d'exercice. Il convient de noter que durant la transition menant à la comptabilité d'exercice, aucune information ne sera perdue puisqu'à l'inverse, il y aura ajout d'informations financières.

16. L'ensemble complet des états financiers conformes aux normes IPSAS inclura le tableau des flux de trésorerie présentant les informations concernant la trésorerie.

17. En supposant que la base de la préparation budgétaire reste inchangée, les informations présentées dans la situation des crédits demeureront, elles aussi, identiques. Ce document sur la situation des crédits fournit des informations sur les éléments suivants : les crédits budgétaires originaires ; les crédits modifiés par transfert ; les crédits budgétaires additionnels ; les crédits autres que ceux adoptés par l'Assemblée des États Parties ; les montants imputés aux crédits et/ou les autres crédits et soldes de crédits inutilisés.

18. Une différence sera établie entre les « charges » comptabilisées dans la situation des crédits et les « dépenses » comptabilisées dans l'état de la performance financière car, comme expliqué au par. 11 ci-dessus, un certain nombre d'éléments ne seront pas budgétés selon la comptabilité d'exercice. Les différences existantes, qui seront ajustées dans une note afférente aux états financiers, exigeront de la part des utilisateurs des informations financières qu'ils cherchent à éclairer les montants rapprochés par suite de l'application de plusieurs bases comptables.

19. Les différences existant entre les normes IPSAS et les normes comptables actuelles de la Cour (normes UNSAS) exerceront une incidence sur la manière dont les opérations seront enregistrées et présentées dans les principaux états financiers : l'état de la situation financière, qui présente les actifs, les passifs et l'actif net/situation nette ; l'état de la performance financière, qui présente les produits, les dépenses et les résultats de l'exercice ; et le tableau des variations d'actif net/situation nette. Le tableau des flux de trésorerie fournit les informations concernant les entrées et les sorties de trésorerie de la Cour et devrait rester inchangé.

20. Aucune de ces différences comptables n'exercera d'incidence sur le régime budgétaire de la Cour puisque les normes IPSAS ne s'appliqueront pas à sa budgétisation. Ces normes sont des normes comptables et non des normes budgétaires. La norme IPSAS 24 concerne toutefois la présentation des informations budgétaires portées aux états financiers. Le tableau ci-dessous propose une comparaison entre les politiques comptables actuelles et les normes IPSAS et expose l'incidence induite par les changements requis.

Tableau 1 — Comparaison entre les normes UNSAS et IPSAS : incidence des changements

<i>Normes comptables actuelles de la CPI (UNSAS)</i>	<i>Normes IPSAS</i>	<i>Incidences</i>
1. Le reporting doit adopter une méthode comptable de caisse modifiée proche de la comptabilité de caisse.	Le reporting doit adopter la comptabilité d'exercice	Du fait de cette situation, les normes IPSAS comptabilisent dans le bilan un groupe plus important d'éléments (actifs et passifs) que les normes UNSAS. Le profil des dépenses liées à ces actifs et passifs est différent. Dans le cas des normes IPSAS, les dépenses liées aux investissements dans des actifs sont comptabilisées plus tardivement que dans le cas des normes UNSAS tandis que les dépenses liées aux passifs sont parfois comptabilisées plus tôt que dans le cas des normes UNSAS.
2. Le coût des immobilisations (corporelles et incorporelles) est comptabilisé en tant que dépense dans l'état des recettes et des dépenses au moment de l'achat de l'actif.	Le coût des immobilisations corporelles et incorporelles est capitalisé et porté au bilan lors de l'acquisition initiale de l'immobilisation. Le coût originnaire de l'immobilisation est réparti sur son cycle de vie d'utilisation (charge d'amortissement).	Les immobilisations comptabilisées seront plus nombreuses tandis que les charges comptabilisées seront moins nombreuses, du moins en cas d'acquisition.
3. Le cumul des prestations dues aux employés concernant les prestations à long terme est comptabilisé dans la note afférente aux comptes, et non en tant que passif porté au bilan. ¹⁴	Les passifs et les charges liés aux prestations dues aux employés sont tous comptabilisés.	Le traitement comptable (principalement lié à l'évaluation et la présentation) des régimes de retraite des juges, du cumul des primes de rapatriement et de celui des jours de congés annuels nécessitera plusieurs ajustements. Le traitement des contributions de l'UNJSPF restera inchangé.
4. Les dépenses comptabilisées couvrent les décaissements et les engagements non réglés.	Les dépenses sont comptabilisées sur la base des biens et services reçus (principe de la livraison).	Étant donné que les engagements non réglés de l'exercice financier ne seront pas tous comptabilisés en tant que charges, le montant des dépenses comptabilisé sera réduit durant les premières années de la transition vers les normes IPSAS.
5. Les contributions volontaires sont comptabilisées selon la comptabilité de caisse.	Les contributions volontaires sont comptabilisées selon la comptabilité d'exercice sous certaines conditions.	Étant donné que les contributions volontaires sont limitées, l'incidence devrait être minime.
6. Les informations budgétaires portées aux états financiers sont incluses dans la situation des crédits. Les montants comptabilisés en tant que dépenses dans l'état des recettes et des dépenses correspondent à ceux de la situation des crédits.	Le reporting doit présenter une comparaison entre les montants budgétaires et les montants réels selon une base similaire. Le reporting doit rapprocher les montants inscrits au budget et ceux des états financiers.	Le format et le contenu de la présentation budgétaire sont changés. Il est nécessaire d'établir une note comparant les montants budgétaires et les montants réels, lesquels correspondront à ceux de la situation des crédits. Les obligations en matière d'information sont changées. Il conviendra d'établir une note d'information expliquant les principales différences existant entre les montants budgétaires et les montants réels à moins que ces informations ne soient renvoyées à d'autres documents où elles figurent et sont disponibles au public. La Cour devra présenter dans ses notes afférentes aux états financiers la base budgétaire et la base de classification qu'elle a adoptées dans le budget approuvé. Les montants réels présentés sous forme de comparaison dans le budget (dans la situation des crédits) seront rapprochés des montants réels présentés dans les états financiers, en recensant, dans une note séparée, toutes les différences concernant les bases, les délais et les entités.

¹⁴ Veuillez noter que la Cour comptabilise d'ores et déjà le cumul des primes de rapatriement et des jours de congés annuels.

V. Budget actualisé

21. À sa dix-huitième session, le Comité a rappelé que le projet doit se restreindre aux limites du budget approuvé de €1.917.550, et demandé la présentation d'un budget actualisé.¹⁵ Le tableau ci-dessous présente le budget actualisé par élément de dépenses.

<i>Éléments en milliers d'euros</i>	<i>Dépense réelle 2011</i>	<i>Budget 2012</i>	<i>Budget 2013</i>	<i>Budget 2014</i>	<i>Budget 2015</i>	<i>Total</i>
Personnel temporaire	133,7	351,6	369,2	161,3		1.015,7
Voyages	7,5	15,9	15,0	10,0		48,4
Services contractuels	246,3	237,7	186,0	54,4	64,4	788,7
Formation	4,7	30,0	30,0			64,7
Total	392,2	635,2	600,2	225,6	64,35	1.917,5

VI. Conclusion

22. La Cour s'est efforcée, dans le présent rapport, de répondre aux questions soulevées par le Comité lors de sa dix-huitième session. Les propositions d'amendements concernant le Règlement financier et les Règles de gestion financière, qui font suite aux considérations préliminaires du Comité d'audit et de l'Auditeur externe, sont de nouveau présentées sous un format révisé, dans un document séparé. La Cour a cherché à répondre adéquatement à toutes les observations reçues à ce jour de la part du Comité, du Comité d'audit et de l'Auditeur externe, en vue de faciliter la prompt adoption des propositions d'amendements. Tout retard pris au-delà de 2012 dans l'adoption de ces propositions exercera une incidence négative sur le calendrier retenu pour le projet et le budget approuvé. Si l'adoption des propositions d'amendements intervenait en 2013 seulement, les incertitudes réglementaires qui en résulteraient empêcheraient la Cour de procéder aux changements attendus de son système et nécessiteraient l'entrée en vigueur d'ajustements de soldes et de plusieurs autres changements organisationnels afférents prévus pour le 1^{er} janvier 2014.

¹⁵ ICC-ASP/11/5, par. 38.