

INTOSAI



*Guide de la mise en
oeuvre du cadre de
normes comptables à
l'intention des ISC:
Discussion et analyse
par les dirigeants
des informations
relatives aux finances,
aux rendement et à
d'autres aspects*

INTOSAI PROFESSIONAL STANDARDS COMMITTEE

PSC-SECRETARIAT

RIGSREVISIONEN • LANDGREVEN 4 • P.O. Box 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK
TEL.:+45 3392 8400 • FAX:+45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN.DK

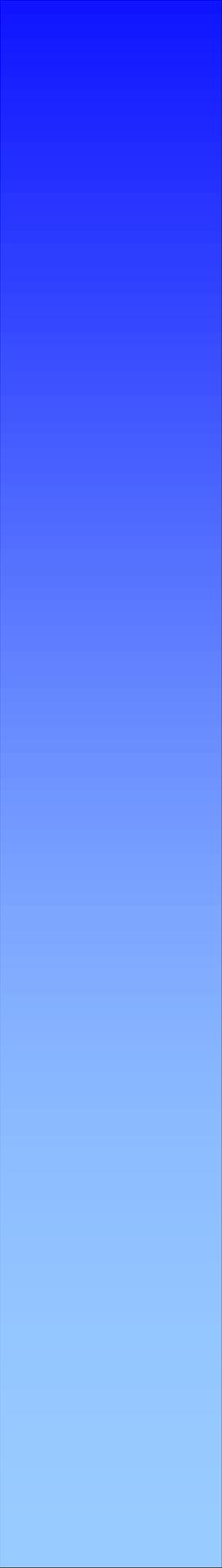
INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>



*Guide de la mise en œuvre du cadre de
normes comptables à l'intention des ISC:
Discussion et analyse par les dirigeants
des informations relatives aux finances,
aux rendement et à d'autres aspects*

Publié par la Commission des Normes Comptables
Octobre 2001

Publié par la Commission des Normes Comptables
U.S. General Accounting Office, Président
441 G Street, N.W., Room 7826
Washington, D.C. 20548, U.S.A.
Téléphone: ++202-512-4707
Télécopie: ++202-512-4021
E-mail: el@gao.gov

<Scanned Address Page>

PREFACE

1. Suite aux recommandations faites à l'occasion du Seizième Congrès international des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (XVIe INCOSAI) en 1998, la Commission de normes comptables (CNC) relevant de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) a entrepris de développer le *Guide de la mise en œuvre du cadre de normes comptables à l'intention des ISC: Etablissement de rapports sur les finances des départements et sur l'ensemble des finances publiques* (Novembre 1998) de manière à y incorporer un nouveau chapitre relatif aux Discussions et analyses effectuées par les dirigeants (D & AD). La présente publication, *Guide pour la mise en œuvre du cadre des normes comptables à l'intention des ISC: Discussions et analyses par les dirigeants des informations relatives aux finances, au rendement et à d'autres aspects* (Guide pour la mise en œuvre D & AD), constitue ce chapitre. Elle développe également des concepts relatifs à l'établissement de rapports inclus dans des publications antérieures de la CNC.
2. Le Guide D & AD a pour objet d'offrir aux dirigeants de l'administration publique un outil permettant de discuter de la signification des chiffres inclus dans les états financiers (informations financières), de ce qui a été accompli pendant les périodes couvertes par les rapports (informations sur le rendement) ainsi que des systèmes, des contrôles et de la conformité à la législation de l'organisme (informations relatives à la gouvernance). Grâce à ce nouveau chapitre, le Guide comprendra les éléments de base d'un rapport sur l'imputabilité.
3. Le rapport sur l'imputabilité présente des informations relatives aux finances, au rendement et à la gouvernance d'un organisme public et décrit les progrès accomplis dans la réalisation de ses objectifs. Il fournit des informations utiles concernant la responsabilité de l'organisme public pour les ressources qui lui sont confiées et la façon de les gérer: c'est-à-dire les résultats de l'activité des pouvoirs publics, les coûts et les avantages de telles activités et la manière avec laquelle elles permettent de réaliser les objectifs des pouvoirs publics. Il relie toutes les informations les unes aux autres dans un rapport clair et concis permettant aux utilisateurs de se faire une idée éclairée sur l'organisme comptable.
4. A l'instar de publications antérieures de la CNC, le présent Guide a été élaboré par la Commission conformément aux procédures approuvées par l'INTOSAI, applicables aux commissions concernant l'élaboration et la publication de produits. Une sous-commission de la CNC a entrepris de préparer un projet initial du présent produit, projet qui a été examiné par l'ensemble de la Commission, ce qui s'est traduit par des commentaires fort précieux. Un avant-projet a alors été soumis à l'ensemble des ISC, au Comité directeur de l'INTOSAI et au réseau des associés de la CNC afin qu'ils l'étudient et en fassent le commentaire. Le réseau des associés a été constitué en 1993 et se compose de personnes chargées de la préparation de rapports sur l'imputabilité des organismes publics et de représentants d'organismes publics chargés d'établir des normes dans les pays représentés à la CNC et au

Comité du secteur public (CSP) de la Fédération internationale des comptables (IFAC). La dernière étape de ce processus a vu la publication du Guide et sa distribution à l'occasion du XVII^e INCOSAI à Séoul en Corée. Conformément aux usages en vigueur à l'INTOSAI, le Guide est considéré comme un document vivant qui sera modifié et amélioré au fil des années, à mesure que les circonstances et les besoins des ISC changent. Le Président de la Commission des normes de comptabilité serait heureux de recueillir à tout moment tout commentaire ou suggestion de changement à apporter à ce Guide.

5. Outre les directives fournies par le présent Guide, les ISC peuvent également se référer à l'Annexe I qui donne la liste des sources d'informations supplémentaires et des exemples de rapports sur les finances publiques comportant des D & AD.
6. La CNC est présidée par l'ISC des Etats-Unis d'Amérique; elle se compose des ISC des pays membres suivants: Autriche, Canada, Cuba, Ghana, Italie, Kenya, Libye, Malaisie, Malte, Maroc, Nouvelle-Zélande, Pérou, Suède et Trinité-et-Tobago. La CNC souhaite remercier les membres de l'INTOSAI qui ont apporté leur appui à son travail et rendu ces produits possibles. Nous souhaitons remercier tout particulièrement l'ISC du Canada dont la contribution a pris la forme de consultations pendant l'élaboration de ce produit ainsi que les ISC d'Italie, de Nouvelle-Zélande et du Pérou qui ont lu les toutes premières versions de ce produit et nous ont fait part de remarques très précieuses.

SOMMAIRE

	Pages
Préface	1-2
Introduction	4-5
Section 1 – Objectif général des discussions et analyses des dirigeants	8-9
Section 2 – Objectifs particuliers des discussions et analyses des dirigeants (avec des exemples)	
Introduction	12
Informations relatives à la mission et à l'organigramme	13-17
Formulation de la mission	13
Principaux programmes, fonctions et activités	14
Organigramme	16
Environnement d'exploitation	16
Informations financières	18-32
Chiffres significatifs	18
Situation financière	24
Sources de financement – Recettes fiscales et autres	28
Financement par la dette et par les activités connexes d'administration de la dette	31
Informations sur le rendement	32-40
Concentration sur les résultats et les réalisations	34
Comparaison entre la situation présente et les prévisions	37
Lien entre les coûts et les résultats	39
Informations relatives à la gouvernance	41-44
Systèmes et contrôles	41
Conformité aux dispositions réglementaires	43
Comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations	43
Informations prospectives	44-45
Pièces jointes	
1- Sources d'informations complémentaires et exemples	47-50
2- Exemple de rapport d'imputabilité	51

INTRODUCTION

7. En 1995, l'INTOSAI a publié son "Cadre de normes comptables" (Cadre). Ce Cadre comporte des sections consacrées aux utilisateurs, aux objectifs et caractéristiques qualitatives des rapports sur les finances publiques. Tels que décrits dans le Cadre, les rapports financiers comprennent les rapports sectoriels et généraux sur les finances publiques ainsi que les rapports sur la conformité et le rendement.
8. En 1998, l'INTOSAI a publié le "Guide de la mise en œuvre du cadre de normes comptables à l'intention des ISC: Rapports sur les finances des départements et sur l'ensemble des finances publiques " (Guide pour la mise en œuvre du cadre). Ce Guide offre aux ISC des directives pratiques sur la manière de mettre en œuvre le Cadre des normes de comptabilité. Il montre comment mettre en œuvre les cinq objectifs liés à l'établissement de rapports mentionnés dans le Cadre. En se basant sur les concepts du Cadre, le Guide pour la mise en œuvre du Cadre comporte des chapitres qui traitent des rapports sur les finances des départements et sur l'ensemble des finances publiques et en fournissent des exemples. Ces exemples se trouvent dans les chapitres intitulés Aperçu, Points marquants, Etats financiers, Conformité et Rendement.
9. Le présent Guide D & AD poursuit et complète les publications antérieures de la CNC et remplace les informations contenues dans les chapitres intitulés Points marquants et Aperçu cités dans le Guide pour la mise en œuvre du cadre par les informations contenues dans le présent Guide.
10. Le présent Guide D & AD comporte deux parties:
 - (1) Objectif général du Guide D & AD – cette partie traite globalement du Guide D & AD et des liens qu'il entretient avec les états financiers, les rapports sur le rendement et les rapports relatifs à la gouvernance.
 - (2) Objectifs particuliers du Guide D & AD – cette partie décrit dans le détail les objectifs du Guide D & AD et suggère les types d'information susceptibles de répondre à ces objectifs; cette partie comporte des exemples.
11. Le présent guide comporte également une annexe où sont énumérées les sources d'information supplémentaire et des exemples de rapports sur les finances publiques comportant des exemples de guides D & AD.
12. Le présent Guide a été conçu comme outil de contrôle devant permettre aux ISC de réviser et de commenter les guides D & AD préparés par les responsables gouvernementaux. Dans les cas où l'administration ne prépare pas et ne publie pas de guides D & AD, les ISC sont encouragées à aider les pouvoirs publics de leurs pays à le faire. Dans de rares cas, lorsque l'administration ne prépare pas de guides D & AD, une analyse financière et/ou du rendement est parfois préparée par l'ISC. Cependant, il convient d'indiquer clairement que le guide n'a pas été élaboré par les

dirigeants et le mot "dirigeant" ne doit pas apparaître dans le titre. Le présent guide constitue la base des discussions relatives à l'élaboration d'un tel document.

13. La préparation d'un Guide D & AD et son inclusion éventuelle dans un rapport plus vaste sur l'imputabilité nécessitent des ISC et des gouvernements qu'ils réfléchissent aux rôles appropriés que ces éléments peuvent jouer en matière de contrôle. Le contrôleur doit au moins lire l'ensemble du Guide D & AD afin de déterminer si l'information présentée est cohérente par rapport aux données contrôlées et contenues dans le rapport sur l'imputabilité. L'Annexe II du présent Guide fournit, à titre d'illustration, un sommaire de rapport sur l'imputabilité.
14. La CNC reconnaît que la nature et la portée des rapports relatifs à l'imputabilité varient d'un pays à l'autre de la communauté de l'INTOSAI. Par conséquent, les données relatives au Guide D & AD, présentées dans le présent guide à titre d'illustration, ne doivent être prises que comme des exemples et non des normes. Les responsables de la préparation de tels guides peuvent structurer leur Guide D & AD de la manière la plus appropriée pour faire état des pratiques administratives dans leurs pays et répondre à leurs besoins. Indépendamment du format précis choisi pour le rapport, la Commission croit fermement que le citoyen et le législateur dans tous les pays attendront de plus en plus de leurs gouvernants qu'ils fassent preuve d'une imputabilité ouverte et transparente. Un Guide D & AD de qualité constitue un élément essentiel de l'établissement de rapports sur l'imputabilité.

SECTION 1

OBJECTIF GENERAL DES DISCUSSIONS ET ANALYSES DES DIRIGEANTS

OBJECTIF GENERAL DES DISCUSSIONS ET ANALYSES DES DIRIGEANTS

15. Les objectifs visés par l'établissement de rapports identifient les buts et les objets des rapports sur l'imputabilité ainsi que la nature des informations que les rapports doivent contenir. Les objectifs fondamentaux des rapports financiers et sur le rendement figurent dans le Cadre de normes comptables. Les mêmes objectifs sont valables sur le Guide D & AD; ils figurent dans la section suivante du présent guide. En matière de rapports, l'objectif général est, dans la mesure du possible, de fournir aux usagers l'information dont ils ont besoin. De plus en plus, ces usagers comprennent les organismes nationaux et internationaux de financement et de cotation, lesquels ont besoin de rapports de grande qualité sur l'imputabilité. Le Guide D & AD contribue à la réalisation de cette attente.
16. Le Cadre décrit les types d'information, comme par exemple les états financiers et les informations relatives au rendement, susceptibles d'aider à répondre aux besoins des usagers.
17. Les états financiers doivent fournir des informations relatives à la situation financière, aux résultats d'exploitation et aux flux de caisse de l'organisme comptable (sectorielle ou générale). La situation financière générale décrit ce que l'Etat possède (son actif) et ce que l'Etat doit (son passif) à un moment déterminé. Le résultat d'exploitation décrit dans quelle mesure la situation financière d'une administration s'est améliorée ou s'est détériorée d'une période à l'autre et comporte des informations relatives aux recettes (entrées) et aux dépenses (ou décaissements). D'une manière générale, les états financiers comportent également des informations relatives aux engagements et obligations à venir.
18. Les rapports sur le rendement précisent dans quelle mesure les programmes et les activités sont en train de réaliser les objectifs voulus (efficacité) et le coût que cela implique (économie et efficience) dans la réalisation de ces objectifs.
19. Dans de nombreux cas, les rapports financiers et les rapports sur le rendement peuvent décrire ce qui s'est passé, sans toutefois en préciser nécessairement les raisons et dire si c'était souhaitable ou non. Dans de telles situations, les rapports financiers et les rapports sur le rendement peuvent nécessiter le point de vue des dirigeants afin d'aider les usagers à comprendre les réponses à ces questions importantes. Un Guide D & AD bien développé devrait pouvoir fournir un tel point de vue.
20. Outre les résultats financiers et ceux relatifs au rendement, deux autres types d'informations utiles gagnent à être incorporés au Guide D & AD; il s'agit des informations relatives à la gouvernance et les informations prospectives.
21. Les informations relatives à la gouvernance d'un organisme donné concernent ses systèmes de gestion et d'information, ses contrôles internes, ainsi que la conformité de ses activités à la législation et à la réglementation. Les données relatives à la

conformité, y compris la conformité budgétaire, font souvent l'objet de rapports qui signalent les écarts. Il s'agit là d'un type d'information utile pour identifier toute question ou problème ayant trait au fonctionnement normal de l'institution et pouvant inclure une discussion des plans ou efforts des dirigeants pour remédier aux problèmes identifiés.

22. Les données prospectives à inclure peuvent comporter une discussion des effets éventuels futurs des risques, incertitudes, tendances ou autres événements ou conditions importants susceptibles d'avoir un impact majeur sur l'institution. A titre d'exemple, ces informations peuvent comporter des données sur les engagements à venir, y compris les obligations en matière de sécurité sociale, jugés nécessaires pour aider le lecteur à évaluer l'environnement financier à venir. Ce type d'information est particulièrement important pendant les périodes marquées par des changements importants sur les plans démographique, économique et stratégique.
23. En résumé, le Guide D & AD complète les rapports financiers et de rendement traditionnels. Il s'agit d'un important moyen permettant aux dirigeants du service public de communiquer à un niveau élevé leurs points de vue concernant la mission et les objectifs de l'institution publique, ses initiatives les plus importantes, et les résultats accomplis au cours de l'année. Il offre au lecteur l'occasion de voir l'organisme à travers les yeux de ses dirigeants en procédant à l'analyse des activités de l'organisme. Il s'agit là d'une façon de communiquer aux personnes qui en ont besoin les informations relatives aux aspects financier, de rendement et de gouvernance de l'organisme public et de ses activités. Bref, il décrit l'organisme, ce qu'il fait, dans quelle mesure il a accompli les objectifs qu'il s'est fixés et le coût de ses activités.
24. Par conséquent, pour qu'un Guide D & AD soit efficace, il doit comporter des sections où figurent des informations sur les aspects suivants de l'organisme:
 - Mission et organigramme
 - Résultats financiers
 - Rendement
 - Gouvernance
 - Informations prospectives
25. La seconde section comporte des explications et des exemples ayant trait à ces cinq composantes. Cependant, selon le cas, il peut s'avérer utile d'inclure dans le Guide D & AD des éléments d'information additionnels et/ou différents. En définitive, chaque organisme public doit inclure les informations et organiser son Guide D & AD de la manière la plus utile susceptibles de lui permettre d'atteindre ses objectifs en matière d'établissement de rapports.

SECTION 2

OBJECTIFS PARTICULIERS DES DISCUSSIONS ET ANALYSES DES DIRIGEANTS (AVEC DES EXEMPLES)

OBJECTIFS PARTICULIERS DES DISCUSSIONS ET ANALYSES DES DIRIGEANTS

Introduction

26. Cette partie du Guide de mise en œuvre comporte une description et une illustration des cinq types d'information incluses dans un Guide D & AD et mentionnés ci-dessus. Ces informations ont pour objet de répondre aux besoins des Objectifs des rapports sur les finances publiques qui font partie du Cadre de normes comptables de la Commission. Le premier de ces objectifs, qui est d'une portée très générale, consiste à "fournir aux usagers l'information dont ils ont besoin". Il y a quatre autres objectifs spécifiques qui précisent encore plus ce premier objectif. L'interconnexion entre les cinq types d'information contenus dans un Guide D & AD et les objectifs prévus par le Cadre de normes comptables est précisée dans le tableau ci-dessous:

Objectif N° 1 Fournir aux usagers l'information dont ils ont besoin pour:	Informations liées à la mission & à l'organigramme	Informations financières	Informations sur le rendement	Informations sur la gouvernance	Informations prospectives
Objectif N° 2 Aider à comprendre l'envergure de l'institution publique, la nature et la portée de ses activités, et sa situation financière.	X	X	X	X	X
Objectif N°3 Permettre de comprendre et de prévoir comment l'institution publique finance ses activités.		X			X
Objectif N°4 Permettre de comprendre et de prévoir les effets des activités de l'institution publique.		X	X		X
Objectif N°5 Permettre d'établir si l'institution publique a réalisé ce qu'elle avait l'intention de faire et déterminer les coûts de ses activités.	X	X	X	X	

Informations relatives à la mission et à l'organigramme

27. Afin de pouvoir offrir aux utilisateurs des informations synthétiques sur l'institution publique, le Guide D & AD pourrait comporter une brève description des éléments suivants se rapportant à l'institution:
- mission
 - principaux programmes, fonctions et activités
 - organigramme
 - environnement d'exploitation

Formulation de la mission

28. S'agissant de l'Etat, la formulation de la mission des pouvoirs publics peut prendre la forme d'une déclaration relative aux responsabilités juridictionnelles ou aux réalisations que l'Etat compte accomplir. Par définition, la formulation de la mission nationale des pouvoirs publics peut revêtir un caractère très général. Par exemple, dans certains pays, les compétences de l'Etat, à l'échelon central, sont fixées par la constitution, alors que toutes les autres compétences demeurent du ressort des éléments qui constituent l'administration publique au niveau des provinces ou des états. Dans d'autres pays, toutes les compétences sont détenues par l'Etat qui, par la suite, les délègue aux administrations qui en relèvent. Le Guide D & AD peut traiter de ces différences.
29. S'agissant des établissements publics ne relevant pas de l'échelon central, la formulation de la mission peut être plus précise dans la mesure où de telles institutions sont souvent organisées et créées à l'effet d'atteindre un objectif précis ou alors elles sont dotées de buts et d'objectifs déterminés. Par exemple, la mission de l'Administration américaine des petites entreprises (SBA) a été formulée ainsi qu'il suit:

Administration des Etats-Unis des petites entreprises
Mission

La SBA contribue à maintenir et à renforcer l'économie nationale en conseillant, aidant et protégeant les intérêts des petites entreprises et en aidant les entreprises et les familles à se remettre des désastres éventuels.

Grâce à ses programmes de crédit et d'assistance aux entreprises, la SBA contribue à la création d'opportunités pour la réussite des petites entreprises. Le succès de la SBA se mesure principalement par la vigueur et la santé du secteur des petites entreprises. La SBA n'est pas la seule instance responsable de la réalisation de ce résultat car elle partage cette responsabilité avec d'autres programmes, souvent relevant de différents niveaux du service public, et avec les administrés mêmes de l'administration des petites entreprises. Les critères de succès de la SBA sont directement liés aux petites entreprises créées, élargies et maintenues grâce aux produits et services qu'elle développe.

Principaux programmes, fonctions et activités

30. La synthèse des programmes, fonctions et activités des pouvoirs publics offre au lecteur des informations concernant les activités de l'institution publique. Dans certains cas, les politiques, les stratégies et les priorités de l'institution publique peuvent avoir un effet considérable sur ses programmes. Dans ces cas, il peut s'avérer utile d'expliquer quels programmes sont affectés et de quelle manière ils le sont. Par exemple, face à l'augmentation des coûts d'assurance sociale, l'une des priorités nationales pourrait être de réduire les bénéficiaires du programme plutôt que d'augmenter les taxes ou les cotisations au régime de l'assurance sociale, ou bien une combinaison de ces deux stratégies.
31. Le Guide D & AD de l'administration américaine de la sécurité sociale décrit les programmes de la sécurité sociale ainsi qu'il suit:

Administration des Etats Unies de la sécurité sociale

Programmes de la sécurité sociale

La Loi de 1934 relative à la sécurité sociale a mis en place un programme visant à protéger les américains âgés contre la perte de revenus lors du départ à la retraite. La protection des survivants aux retraités décédés a été ajoutée par les amendements de 1939, contribuant ainsi à la création du Programme d'assurance vieillesse et survivants (OASI). La sécurité sociale a été étendue de nouveau en 1956 de manière à englober le Programme d'assurance incapacité (DI) et, en 1972, de manière à englober le Programme de revenus supplémentaires de sécurité (SSI). En 1998, les responsabilités de la SSA étaient axées sur la gestion de ces trois grands programmes sociaux qui assurent des prestations à quelque 50 millions de bénéficiaires par mois.

Les programmes OASI et DI, communément désignés par le vocable "sécurité sociale", constituent un ensemble complet de mesures de protection contre la perte de revenus due à la retraite, à l'incapacité et au décès. Les avantages mensuels en numéraire sont financés grâce aux cotisations salariales et patronales et aux cotisations des personnes travaillant à leur propre compte.

32. Cette description fait état des types de service assurés par la SSA et de l'augmentation enregistrée par ces services dans le temps.

33. Le Guide D & AD du Département américain des anciens combattants (VA) résume ses principaux programmes de la manière suivante:

Département des Etats-Unis des anciens combattants	
Programmes	
-	Soins médicaux: ce programme assure les soins de base, les soins spécialisés et des services d'appui connexes à caractère médical et social, par le biais de ses 172 hôpitaux, 131 maisons d'accueil, 439 cliniques et autres services d'appui.
-	Education médicale: permet de garantir l'existence d'un nombre suffisant d'opérateurs dispensant des soins médicaux aux anciens combattants.
-	Recherche médicale: contribue aux connaissances nationales en matière de maladies et d'handicaps.
-	Education: assure un service d'éducation à l'intention d'hommes et de femmes relevant des forces armées afin de les aider à s'adapter à la vie civile au moment de quitter l'armée.
-	Assurance: assure des avantages et des services d'assurance au profits des anciens combattants et des bénéficiaires.
-	Pompes funèbres: garantit aux anciens combattants que leur service militaire est honoré par un enterrement et un mémorial dignes.

34. Afin de permettre de comprendre l'ampleur respective des programmes, le Guide D & AD du Département des anciens combattants présente également des données permettant de comparer le nombre d'anciens combattants et de personnes à charge ayant bénéficié de ses services:

Département américain des anciens combattants		
Programmes médicaux, avantages et frais administratifs pour les Exercices 1997 et 1998		
Avantages ou services	Anciens combattants et personnes à charges	
	Exercice 1997	Exercice 1998
Soins médicaux	3.431.400	3.142.000
Education et recherche médicale	2.269.700	2.256.700
Education	299.400	294.800
Assurance	2.408.700	2.300.100
Pompes funèbres	76.700	73.000

Organigramme

35. Dans de nombreux cas, il est utile de décrire l'organigramme de l'institution. Cette description offre à l'utilisateur le contexte dans lequel se situent les autres informations présentées, y compris le mode selon lequel l'institution a été organisée à l'effet de s'acquitter de sa mission par le biais de programmes, de fonctions et d'activités. L'organigramme peut se présenter sous la forme d'un diagramme, il peut aussi prendre une forme textuelle ou une autre forme de présentation.
36. L'Administration américaine de la sécurité sociale (SSA) décrit son organigramme en précisant comment elle répond à ses propres besoins afin d'assurer des services au citoyen:

Administration américaine de la sécurité sociale

Organigrammes

L'organigramme de la SSA a été conçu de manière à assurer au citoyen des prestations de services attentionnées, précises et de classe internationale. L'organigramme de la SSA prévoit la gestion centralisée des programmes nationaux de la sécurité sociale et un réseau décentralisé à l'échelle nationale composé de 10 bureaux régionaux supervisant 6 centres de services relevant du programme, 1.348 bureaux locaux, un centre de traitement des données, 36 centre de télé-services et 132 centres d'écoute.

Les bureaux locaux se trouvent au niveau des villes et en milieu rural à travers le pays; ils constituent les points de contact physique avec les bénéficiaires et le public.

Environnement d'exploitation

37. La description de l'environnement d'exploitation de l'institution publique fournit des informations importantes permettant au lecteur de mieux en comprendre les résultats financiers et le rendement. L'environnement d'exploitation se compose des principaux facteurs ou conditions qui affectent l'institution. Certains pays sont très vulnérables aux variables extérieures, dont la conjoncture économique mondiale ou le prix de produits spécifiques. Dans ces cas, il conviendrait de signaler lesdites variables.

38. L'exemple suivant, modifié pour les besoins du présent guide, est tiré du Rapport annuel D & AD pour 1998-1999 de la Société canadienne de crédit agricole (FCC), établissement public qui accorde des prêts au secteur agricole, décrit son environnement d'exploitation comme suit:

Société de crédit agricole (Canada)

L'impact de la mondialisation des marchés sur l'agriculture canadienne

Au Canada, le secteur agricole est en train de se transformer à l'effet d'améliorer sa compétitivité dans un marché de plus en plus ouvert sur le monde. Cette transformation touche à tous les domaines de l'agriculture: des intrants et de la production de base à la valeur ajoutée et au consommateur. Les exploitants agricoles, les fournisseurs d'intrants, les vendeurs d'équipements, les entreprises de traitement et de fabrication travaillent la main dans la main afin de créer de nouveaux marchés et d'élargir les marchés existants.

Dans les quelques années à venir, il faut s'attendre à une croissance phénoménale des secteurs agricole et agroalimentaire. Le secteur s'est fixé pour objectif d'accroître les exportations de produits agroalimentaires de manière à atteindre 4 pour-cent du commerce international avant l'année 2005, doublant ainsi le niveau actuel des exportations qui passera de \$22 milliards à près de \$40 milliards par an.

Les producteurs et les entreprises canadiennes d'agroalimentaire sont les fers de lance dans la réalisation de ces objectifs. Leur aptitude à anticiper les besoins, à produire des produits de qualité et à adopter des technologies et des processus de pointe déterminera la part que le Canada détiendra dans le marché mondial de l'agriculture et de l'agroalimentaire au cours du prochain millénaire. La volonté d'atteindre une compétitivité accrue nécessite des capitaux. Les producteurs sont en train d'effectuer les investissements nécessaires pour améliorer leur productivité et accroître leurs profits. En tant qu'organisme de crédit agricole le plus important au Canada, le FCC collabore avec les producteurs et les opérateurs agroalimentaires afin de les aider à effectuer les investissements nécessaires pour réussir un financement adapté aux besoins spécifiques du secteur.

39. Par conséquent, le Guide D & AD du FCC décrit son environnement d'exploitation de la manière suivante:
- les effets des changements démographiques sur les marchés et sur le régime de propriété des exploitations agricoles
 - la pression visant la diversification des produits
 - la tendance du secteur à privilégier les produits à haute valeur ajoutée
 - les changements aux niveau des options de financement ouvertes aux producteurs
 - les avantages du partenariat et des alliances entre producteurs.

Informations financières

40. Le Guide D & AD d'une institution publique doit pouvoir offrir un condensé des informations financières les plus importantes relatives à l'institution. Il s'agit, le cas échéant, de faire une synthèse d'informations plus vastes contenues dans les états financiers de l'institution ainsi que d'informations financières relatives à l'institution contenues dans d'autres rapports distincts. Les quatre types d'information suivants peuvent s'avérer utiles et aider les utilisateurs du Guide D & AD à comprendre les aspects financiers les plus importants de l'institution:
- chiffres significatifs
 - situation financière
 - sources de financement; recettes fiscales et autres
 - financement par la dette et gestion de la dette

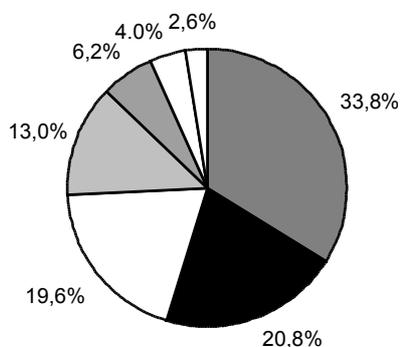
Chiffres significatifs

41. Les informations relatives aux chiffres significatifs résument la situation des finances publiques et les résultats d'exploitation. La situation financière comporte ce que l'institution détient (actif) et ce qu'elle doit (passif) à un moment donné. Les résultats d'exploitation décrivent dans quelle mesure la situation financière s'est améliorée ou s'est détériorée d'une période à l'autre et comprennent des informations relatives à l'institution du point de vue des recettes (revenu) et des dépenses (décaissements).

42. Les diagrammes suivants, tirés du Rapport financier des Etats-Unis pour 1999, montrent clairement l'importance relative des principales catégories d'avoirs, de passifs, de recettes et de coûts nets⁶:

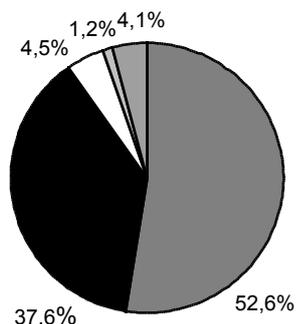
Principales catégories de l'avoir

- Terrains, usines et équipements – 33,8%
- Prêts à recevoir – 20,8%
- Inventaires & biens similaires – 19,6%
- Encaisse et autres avoirs en numéraire – 13,0%
- Autres – 6,2%
- Comptes à recevoir – 4,0%
- Taxes à recevoir – 2,6%



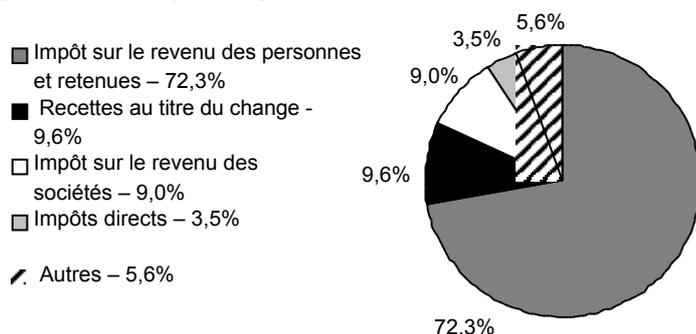
Principales catégories du passif

- Dette fédérale auprès du citoyen – 52,6%
- Avantages dus aux fonctionnaires fédéraux et aux anciens combattants - 37,6%
- Passif environnemental et lié aux rejets – 4,5%
- Comptes créditeurs- 1,2%
- Autres – 4,1%

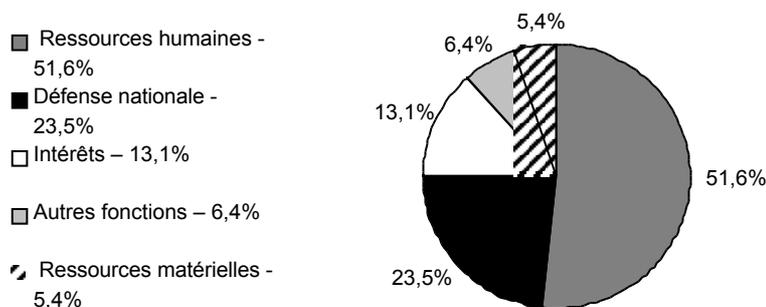


⁶ Il convient de noter que les montants indiqués dans les diagrammes obéissent aux principes comptables en vigueur aux Etats-Unis lesquels n'assignent pas de valeur à certains avoirs liés à la défense nationale ou à la sécurité lesquels sont considérables.

Composantes des recettes par source principale



Coût net par fonction principale



43. La section du Guide D & AD consacrée aux chiffres essentiels permet au lecteur de comprendre les résultats financiers de l'institution et sa situation financière en apportant (1) des informations d'ordre général telles que le budget total de l'institution, (2) des informations plus spécifiques comme une synthèse de l'avoir, du passif, des recettes et des dépenses et (3) des ratios financiers tels que la part que représentent les recettes ou les coûts par rapport au produit intérieur brut (PIB). La plupart du temps, l'information est présentée sous forme de tableau ou de diagramme; elle est d'autant plus utile lorsqu'elle est accompagnée d'une analyse des variations d'une année à l'autre et/ou d'une comparaison avec les montants qui figurent au budget.

44. Le rapport financier du gouvernement de Nouvelle-Zélande comporte des sections de discussion et d'analyse du rendement financier, de la situation financière ainsi que des comparaisons avec les valeurs de l'année précédente et un tableau récapitulatif des informations relatives aux cinq dernières années. Par exemple, la section consacrée au rendement financier, modifiée pour les besoins du présent guide, se présente comme suit:

Rapport financier du gouvernement de Nouvelle-Zélande, 1999

Rendement financier

Cette section compare le rendement financier effectif réalisé en 1998/99 aux prévisions budgétaires de 1999.

Le résultat d'exploitation pour l'exercice se terminant au 30 juin 1999 se présente comme suit:

Résultat d'exploitation	Réalisé \$m	Prévu \$m	Ecart \$m
Recettes	36.357	36.462	(105)
Dépenses	35.825	35.256	(569)
Excédents des entreprises publiques et des autres institutions publiques	1.245	958	287
Résultat d'exploitation	1.777	2.164	(387)

L'excédent d'exploitation était inférieur de \$387 millions par rapport aux prévisions estimatives pour 1998/99. Les principaux écarts étaient les suivants:

- Une augmentation considérable dans l'estimation du passif des pensions non financées de la GSF (\$646 millions) due en partie à un changement au niveau de la méthode de calcul du taux d'escompte, et
- Un déficit de \$200 millions au niveau des recettes au titre de l'impôt par rapport aux prévisions, essentiellement dû aux facteurs suivants:
 - La nouvelle taxation des entreprises était inférieure aux prévisions (\$194 millions), situation principalement due à des impôts sur les sociétés supérieurs aux prévisions pour le début de 1998/99, ce qui s'est traduit par une révision à la baisse pour le trimestre de juin, et
 - Un déficit au niveau des droits de timbre (\$134 millions), en partie dû à des remboursements supérieurs aux prévisions occasionnés par l'abolition des droits sur les transports et sur les baux.

Ces facteurs ont été en partie compensés par:

- Les gains réalisés à l'occasion de la vente des actions que la TVNZ détenait à la Clear Communications and Sky Network TV (\$140 millions) et la vente de la station hydraulique de Cobb (\$80 millions) par Meridan Energy Limited, contribuant ainsi aux excédents nets supérieurs réalisés par les entreprises publiques et par les institutions de la Couronne (\$287 millions); et
- La reconnaissance par la Couronne, pour la première fois, des réserves du Fonds de placement public (\$86 millions)

Dans le cadre de la politique retenue, ces éléments ne faisaient pas partie des prévisions.

45. Nous donnons dans ce qui suit des chiffres significatifs supplémentaires ainsi qu'une description textuelle contenus dans le rapport financier du gouvernement de Nouvelle-Zélande pour l'année 1999, également modifiés pour les besoins du présent guide:

Rapport financier du gouvernement de Nouvelle-Zélande, 1999

Aperçu

Les états financiers de la Couronne font apparaître:

- Un excédent de \$1.8 billion, malgré une période marquée par la lenteur de la croissance économique, en raison de quelques éléments positifs non répétitifs
- Une diminution sensible de la valeur nette, faisant apparaître la reconnaissance d'un passif au titre des indemnités d'une valeur de \$3,1 milliards pour les coûts futurs des pensions actuarielles;
- Une chute de la valeur nette de la dette, due au recettes générées par la vente de Contract Energy Limited, et d'autres biens.

30 juin 1999 Réalisé	30 juin 1999 Prévu	30 juin 1998 Réalisé
-------------------------	-----------------------	-------------------------

Situation financière sommaire	Réalisé \$m	Ratio / PIB %	Prévu \$m	Ratio / PIB %	Réalisé \$m	Ratio / PIB %
Excédent du résultat d'exploitation	1.777	1,8%	2.164	2,2%	2.534	2,6%
Valeur nette	6.022	6,1%	5.456	5,5%	9.921	10,1%
Valeur nette de la dette de la Couronne	21.701	22,0%	22.369	22,5%	24.069	24,6%

Le résultat d'exploitation pour 1998/99 comportait un certain nombre d'éléments non répétitifs, aussi bien positifs que négatifs. En tenant compte de ces éléments non répétitifs, l'excédent d'exploitation serait de \$150 millions environ.

Les éléments positifs qui ont gonflé l'excédent étaient essentiellement constitués des gains réalisés à l'occasion de la vente de biens: Contract Energy Limited, les compagnies des aéroports de Auckland et de Wellington, et de petites stations d'énergie hydraulique.

Ces gains ont été plus ou moins modérés par des réductions d'impôts à partir du 1er juillet 1998 et par une croissance économique plus lente ayant entraîné la baisse des recettes fiscales. Les dépenses ont augmenté de 4,7% avec des augmentations des dépenses de santé (9,5%) et d'éducation (3,2%), partiellement compensées par la réduction des coûts financiers. L'augmentation de l'estimation du passif au titre des pensions dues par le Fonds public des pensions de retraite (GSF) a également contribué à l'augmentation des dépenses.

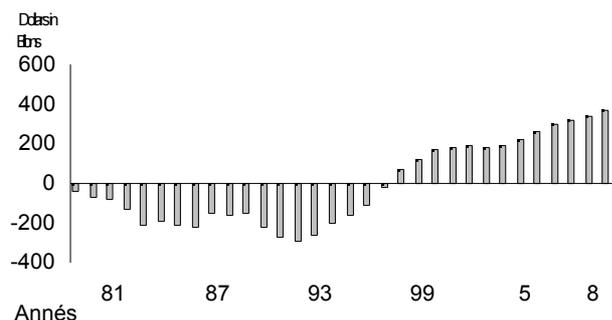
46. Les chiffres significatifs peuvent également être axés sur le déficit ou excédent budgétaire pour l'année. L'exemple suivant de discussion et analyse, axé sur ces aspects et modifié pour les besoins du présent guide, est tiré du Rapport financier des Etats-Unis pour l'année 1999²:

Rapport financier des Etats-Unis, 1999
Amélioration continue du rendement fiscal

Sept ans plus tôt, le déficit du budget fédéral atteignait des sommets inégalés. Il empêchait le gouvernement d'élaborer des politiques et imposait un fardeau insoutenable à notre économie. En 1992, le déficit de \$290 milliards était le plus important de l'histoire américaine et devait continuer de progresser sans retenue. L'économie en pâtissait, les taux d'intérêt étaient élevés et la création d'emplois marquait le pas. Les capitaux qui devaient normalement servir à réaliser des investissements productifs à l'effet de créer de nouveaux emplois servaient à financer les emprunts massifs contractés par le gouvernement et induits par le déficit.

En 1993, la Loi générale sur l'apurement budgétaire était signée. Elle visait à diviser par deux en cinq ans la part du déficit budgétaire par rapport à l'ensemble de l'économie. Cet objectif a été atteint en trois ans seulement. En 1997, la Loi sur l'équilibre budgétaire proposait d'éliminer le déficit fédéral avant 2002. En fait, elle a atteint son objectif 4 ans avant le dernier délai, débouchant sur le premier excédent budgétaire (\$69 milliards) en 1998.

Unified Federal Budget Surpluses and Deficits



Nous pouvons maintenant être fiers des progrès accomplis et envisager l'avenir avec confiance, alors que nous méditons le succès de notre discipline fiscale et examinons la possibilité de la développer. Aujourd'hui, les taux d'intérêt ont diminué, le taux d'investissement a augmenté et la prospérité est sans précédent. Notre économie a créé plus de 20 millions d'emplois nouveaux. Le taux de chômage est le plus bas depuis 30 ans; les prestations sociales ont diminué de plus de 50% depuis 1993; l'inflation de base est la plus basse depuis 35 ans; et nous enregistrons le nombre le plus important d'américains qui possèdent leur propre maison dans l'histoire américaine. Une forte croissance économique et le passage des programmes de réduction du déficit ont placé le budget sur la voie de l'excédent.

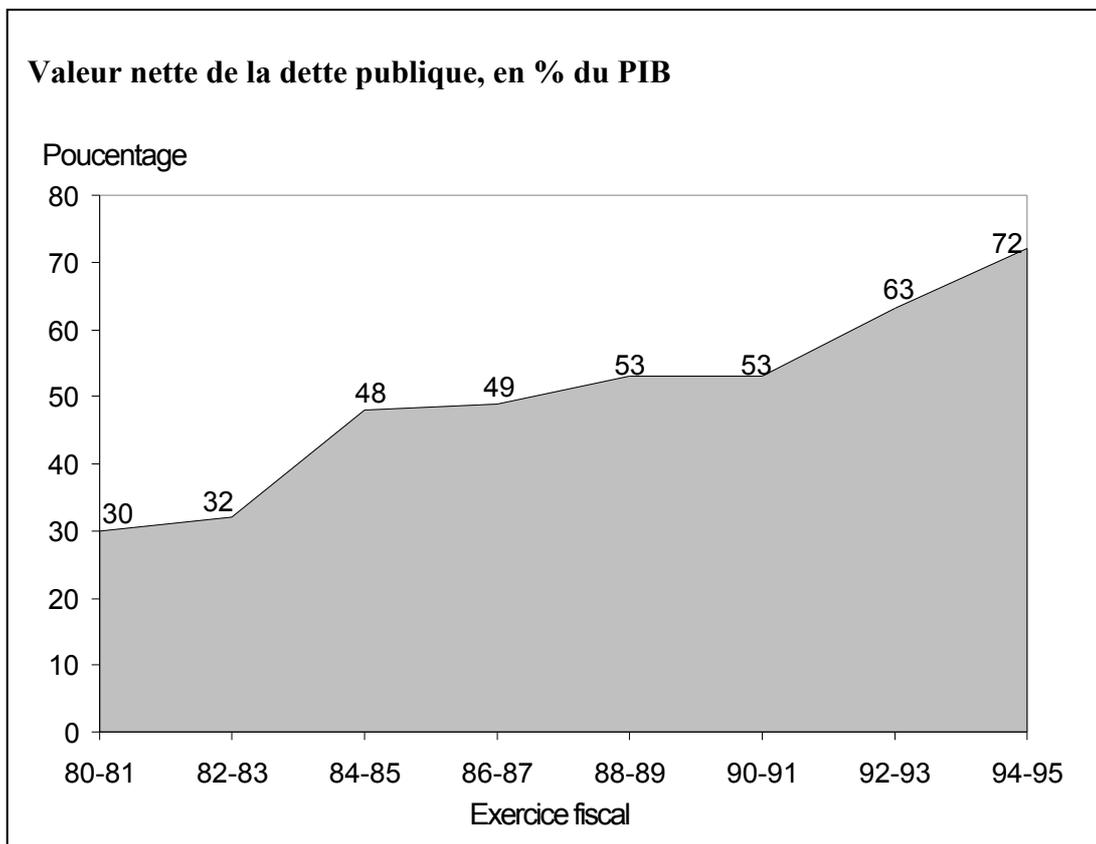
² Il convient de noter qu'aux Etats-Unis, le calcul de l'excédent budgétaire unifié inclut l'assurance sociale et d'autres recettes du même ordre

Situation financière

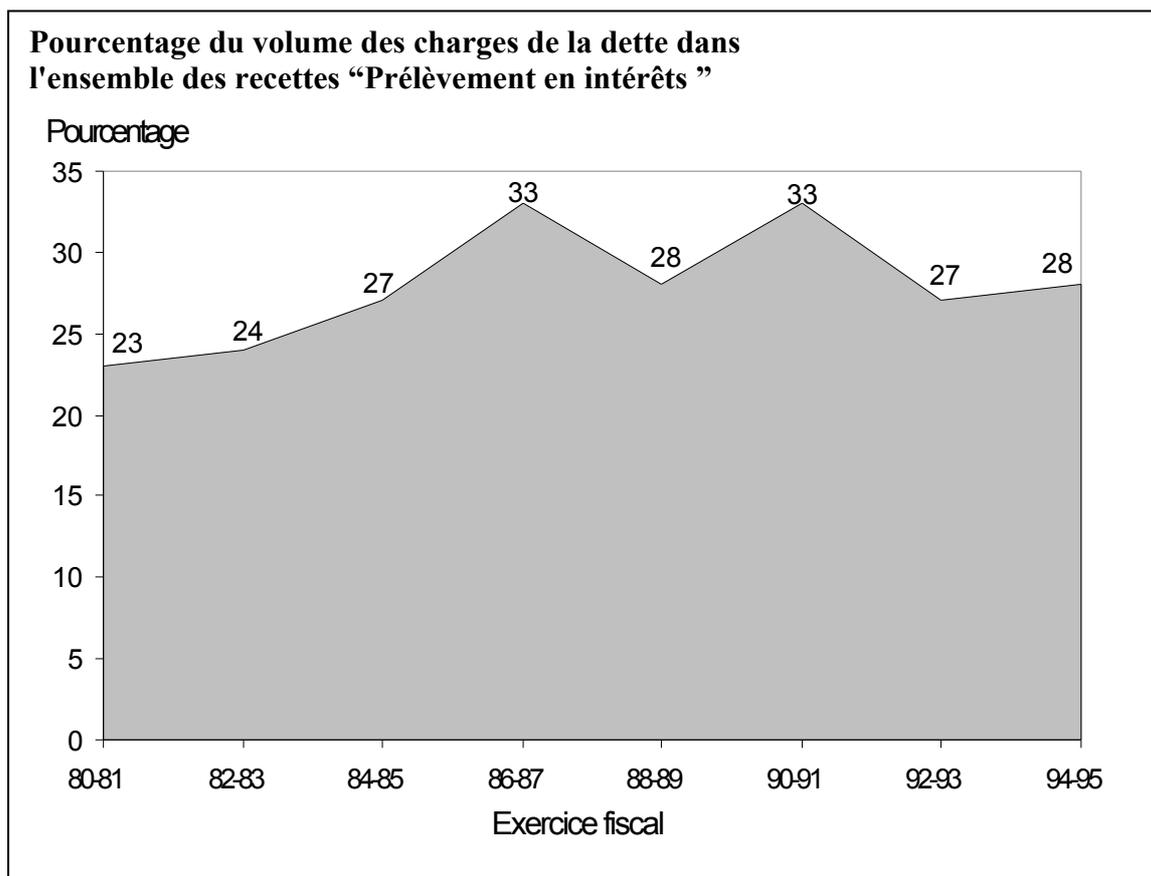
47. Lorsque la situation financière de l'institution publique est décrite dans le Guide D & AD, il peut s'avérer utile de dire comme celle-ci subit l'influence des conditions et des institutions que l'institution publique contrôle et de celles qu'elle ne contrôle pas. Dans certains cas, il peut s'avérer utile d'ajuster les données financières de manière à ce que l'impact de l'inflation fournisse des informations et des comparaisons significatives.
48. Pour les besoins des rapports sur l'ensemble des finances publiques, le Guide D & AD pourrait traiter de l'état des finances publiques sur la base d'indicateurs divers tels que la durabilité, la flexibilité et la vulnérabilité. Ces indicateurs sont décrits et définis dans un rapport de recherche préparé par l'Institut canadien des experts comptables, intitulé *Indicateurs de l'état des finances publiques*³⁷. De part leur nature, les indicateurs de ce type s'appliquent plus à l'appareil central de l'Etat qu'à ses subdivisions. Toutefois, les départements publics peuvent, le cas échéant, juger utile de débattre de ces concepts, notamment lorsqu'il s'agit de recettes ou de dettes dédiées.

³⁷ *Rapport de recherche de l'Institut canadien des experts comptables*, Canada, 1997.

49. *La durabilité* est définie par le rapport comme la mesure de la capacité des pouvoirs publics à maintenir les programmes existants et à répondre aux exigences des créanciers sans que l'économie ait à supporter un poids supplémentaire. Le principal indicateur de cette durabilité réside dans le ratio de la valeur nette de la dette (le passif moins l'actif financier) par rapport au produit intérieur brut (PIB). L'exemple suivant, reprend en le modifiant le rapport de recherche canadien et décrit le ratio dette/PIB pour le gouvernement canadien:

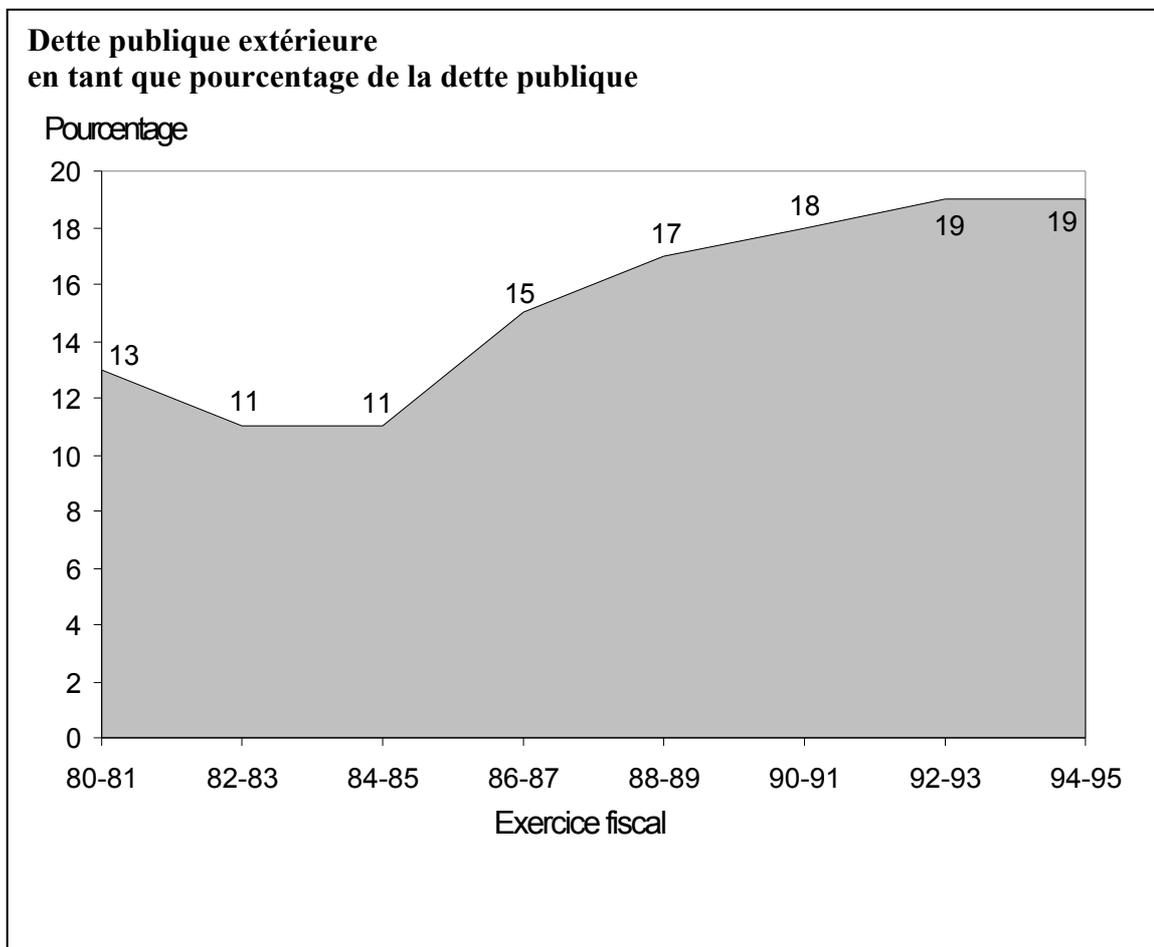


50. La *flexibilité* est définie par le rapport de recherche canadien comme la capacité du gouvernement à accroître ses ressources financières à l'effet de faire face à des engagements croissants en multipliant soit ses recettes soit le volume de sa dette. L'une des manières possibles d'envisager la flexibilité consiste à faire apparaître le volume de la dette en tant que pourcentage de l'ensemble des recettes réalisées pendant une période de quelques années. L'exemple suivant, tiré du rapport de recherche canadien, fait apparaître la part des charges de la dette publique dans l'ensemble des recettes, pour une période donnée, pour le gouvernement canadien.



51. La *vulnérabilité* est définie par le rapport de recherche canadien comme étant la mesure dans laquelle les pouvoirs publics peuvent devenir dépendants de, et par conséquent vulnérables aux, sources de financement qu'ils ne contrôlent pas ou qui se trouvent en dehors de leur sphère d'influence que ce soit au plan national ou international. L'une des façons de décrire ce type de vulnérabilité consiste à comparer les différents pourcentages de la dette publique extérieure par rapport à l'ensemble de la dette publique pendant un certain nombre d'années.

52. L'exemple suivant de dette extérieure, exprimée en tant que pourcentage de l'ensemble de la dette publique, est tiré du rapport de recherche canadien. Le diagramme montre que la dette extérieure du gouvernement canadien s'est considérablement accrue. Ce qui a pour effet d'accroître la vulnérabilité aux pressions économiques extérieures.



53. Par ailleurs, l'échéancier de la dette (court, moyen ou long terme), ainsi que la capacité à en modifier le terme a un effet sur la vulnérabilité de l'institution publique aux facteurs extérieurs tels que les changements au niveau des taux d'intérêt nationaux ou internationaux.
54. Parmi les autres indicateurs de la situation financière, il est possible de comparer l'avoir courant au passif courant (indicateur de liquidité) et les recettes nettes aux contraintes en matière de service de la dette.

Sources de financement – recettes fiscales et autres

55. Le Guide D & AD peut également comporter des informations sur le mode selon lequel les pouvoirs publics ont financé ou envisagent de financer leurs activités. Le financement public comporte les sources extérieures du financement de l'institution publique telles que les recettes fiscales et les autres recettes, la consolidation de la dette et la vente d'avoirs publics. Les données relatives au financement qui figurent dans le Guide D & AD ne doivent pas se limiter à une simple reproduction des données qui figurent dans les états financiers; elles doivent plutôt inclure une analyse et une discussion des changements intervenus au niveau des sources de financement d'une année à l'autre ainsi que d'autres informations permettant de comprendre les activités de financement. Le rapport financier du Département des Etats-Unis de l'intérieur pour 1998 en décrit le financement ainsi qu'il suit:

Département des Etats-Unis de l'intérieur
Rapport financier, 1998
Recettes

D'une manière générale, les missions du Département de l'intérieur doivent être financées grâce à des dotations accordées par l'Etat et provenant des recettes fiscales et d'autres sources. Toutefois, un nombre croissant d'activités entreprises par le ministère sont appuyées par d'autres moyens comme les droits et les recouvrements.

Les recettes provenant du Gouvernement fédéral sont classées soit sous la rubrique Recettes d'échange soit sous la rubrique Autres recettes. Les recettes d'échange interviennent lorsque les deux parties d'une transaction échangent des valeurs (par ex. le gouvernement vend des cartes au public qui en paye le prix).

Les recettes que le Département de l'intérieur tire du public proviennent de la vente de l'énergie hydroélectrique; des droits d'entrée aux parcs et aux autres réserves naturelles, de la vente de cartes géographiques ainsi que d'autres produits et services ayant directement trait aux responsabilités du opérationnelles du département. (Voir figure ci-dessous) Près de \$853 millions de recettes ont été perçues du citoyen et ont été soit retenues par le Département, après approbation du Congrès, à l'effet de faire avancer la mission du Département, soit retournée au Fonds général du Trésor. Cette somme est de 25% inférieure à celle de l'année précédente. Ces recettes compensent les investissements que le contribuable consent pour le département. Par ailleurs, le Département de l'intérieur a reçu \$721 millions d'autres organismes fédéraux, pour la plupart au titre de conventions prévoyant des prestations communes ou pour services payants au profit d'autres organismes. Ces efforts permettent de réduire le coût total de fonctionnement de l'Administration publique en veillant au partage de l'expertise entre organismes.

Recettes d'échange

Milliards de dollars	1998	1997	% Variatio
Recettes provenant de la vente de biens et de services au public	\$.85	\$ 1.13	-24.8
Recettes provenant de la vente de biens et de services à des organismes fédéraux	\$.72	\$.67	7.5%
Autres recettes	\$.32	\$.55	-41.8%

Par ailleurs, en 1998, le département a perçu plus de \$5,9 milliards de recettes provenant de la vente, de la location et des royalties générés par le pétrole, le gaz et les minéraux tirés du plateau continental, ce qui a fait du ministère de l'intérieur le plus grand percepteur de recettes du gouvernement fédéral. Cette somme est de \$335 millions inférieure par rapport à l'année précédente. Ces recettes sont présentées dans la déclaration faite par le ministère concernant les activités de dépôt, dans la mesure où il s'agit de recettes de l'Etat dans son ensemble et non du département. Ces recettes sont principalement affectées au trésor fédéral et à ceux des états fédérés, aux tribus indiennes et aux bénéficiaires d'allocations, au Fonds de conservation des ressources terrestres et hydriques, ainsi qu'au Fonds de préservation du patrimoine historique.

56. La présentation des données historiques et prévisionnelles, classées par source de financement sur de nombreuses années fournit un volume d'information nettement plus important que celui que l'on trouve dans les états financiers proprement dits. Le fait d'inclure les données prévisionnelles et de faire état des hypothèses concernant la conjoncture économique à venir qui ont un effet sur le financement de l'organisme public offre aux usagers des états financiers une perspective sur les sources de financement et la base des montants prévisionnels.
57. L'exemple suivant, relatif aux sources de financement signalées et prévisionnelles, ainsi qu'une discussion et analyse connexes, a été préparé au niveau de l'ensemble des finances publiques à partir de données synthétiques publiées dans le Rapport financier des Etats-Unis pour 1999 et le budget du Président pour l'an 2000.

Rapport financier des Etats-Unis, 1998
(en milliards de dollars)

Recettes publiques en hausse

En 1998, les recettes de l'Etat ont augmenté considérablement par rapport à 1997 et, sur la base des hypothèses actuelles, elles doivent continuer d'augmenter à l'avenir, comme le montre le tableau suivant:

Source des recettes	1997 Réalisé	1998 Réalisé	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Impôts sur le revenu des personnes	737.5	828.6	868.9	899.7	912.5	942.8	970.7	1017.7
Impôt sur le revenu des sociétés	182.3	188.7	182.2	189.4	196.6	203.4	212.3	221.5
Assurance sociale / retraite	539.4	571.8	608.8	636.5	660.3	686.3	712.0	739.2
Impôts directs	56.9	57.7	68.1	69.9	70.8	72.3	73.8	75.4
Impôt foncier et sur les donations	19.8	24.1	25.9	27.0	28.4	30.5	31.6	33.9
Droits de douanes	17.9	18.3	17.7	18.4	20.0	21.4	23.0	24.9
Autres recettes	25.5	32.7	34.7	42.1	44.9	50.3	51.7	53.0
Total des recettes	1579.3	1721.8	1806.3	1883.0	1933.3	2007.1	2075.0	2165.5

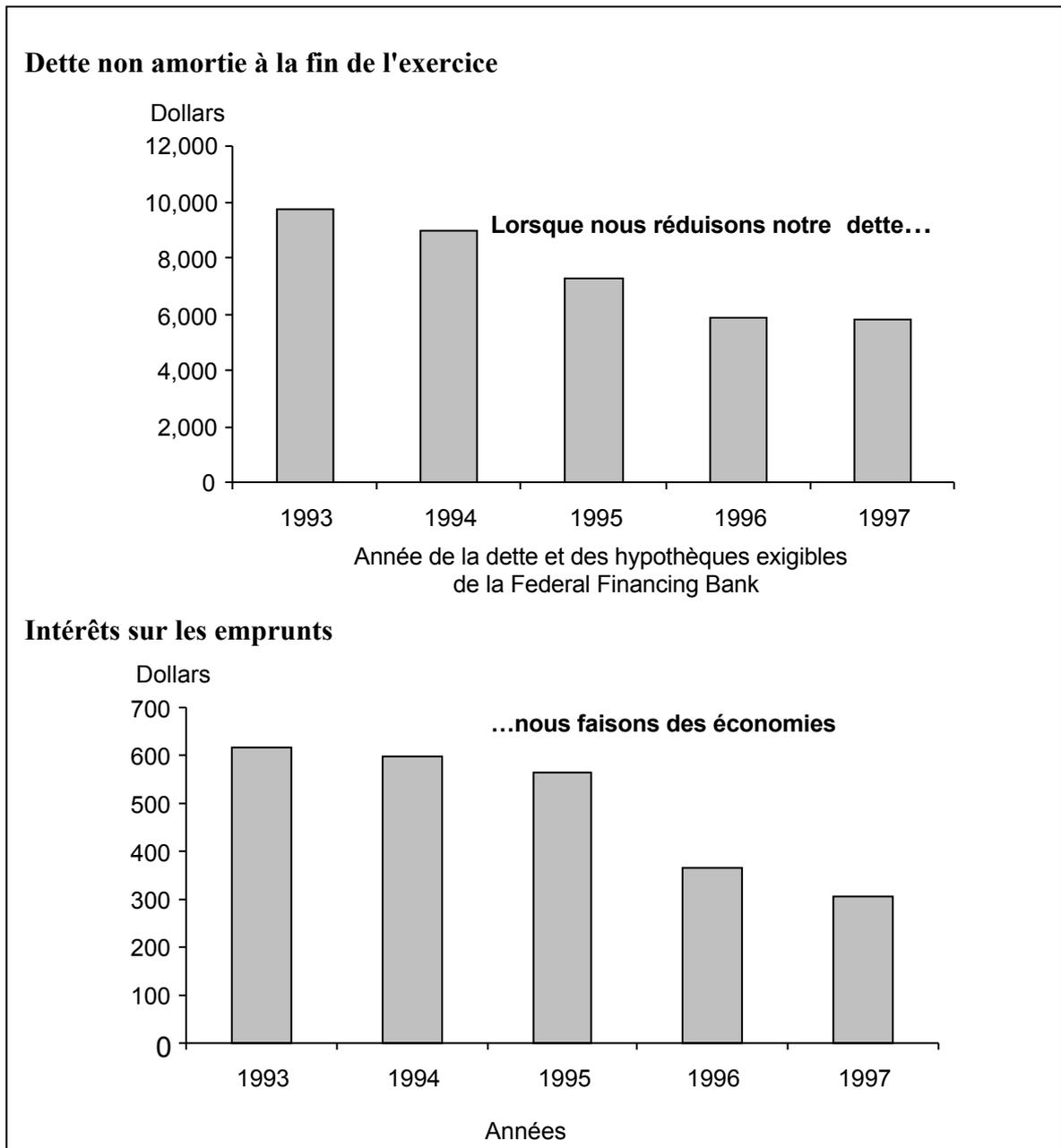
Comparaison entre 1997 et 1998 – Au cours de l'année 1998, la croissance économique a été à l'origine d'une augmentation considérable des recettes fiscales. Par rapport à 1997, les recettes ont progressé de 9,0% pour atteindre \$1.722 milliards, ce qui correspond à des gains plus rapides que pour de nombreuses années auparavant. La croissance a été induite par une augmentation de plus de 12% des impôts sur le revenu des personnes, ce qui reflète une croissance rapide de l'emploi et des revenus ainsi que des gains importants en capitaux au niveau d'une bourse en pleine expansion. Cette augmentation a largement compensé le ralentissement des recettes au niveau de l'impôt sur les sociétés qui s'est accru de 3 % en 1998, contre une augmentation de 6% en 1997. Les profits des sociétés se sont affaiblis en 1998 principalement en raison de l'impact de la situation mondiale sur les gains, notamment ceux des sociétés manufacturières.

Estimation des recettes – En 2000, les recettes totales sont estimées à \$1,883 milliard, soit une augmentation de \$76,7 milliards ou 4,2% de plus que pour 1999. Cette augmentation est largement due aux augmentations supposées du revenu générées par la croissance économique réelle et l'inflation. Il est prévu que les recettes augmentent de 3.6% en moyenne entre 2000 et 2004. Exprimées en tant que pourcentage du PIB, il est prévu que les recettes chutent de 20,6% en 1999 à 20,0 pour-cent en 2004. De surcroît, plusieurs textes de loi, promulgués en 1999, auront un effet sur les recettes publiques dans l'avenir.

58. Le D & AD peut également offrir des informations relatives aux grandes hypothèses économiques ayant servi à la préparation des prévisions de recettes (et de dépenses). Par exemple, le budget du Président des Etats-Unis pour l'année 2000 fournit des tableaux détaillés ainsi que des discussions et des analyses concernant les hypothèses d'avenir pour le produit intérieur brut, les profits des sociétés, les salaires, l'indice des prix à la consommation et les taux de chômage et d'intérêts, entre autres. A un niveau synthétique, ces informations peuvent être incluses dans le Guide D & AD. Une telle inclusion apporterait à l'utilisateur des informations prospectives, comme nous le verrons plus loin dans la Section 2, paragraphes 90-94.

Financement par la dette et par les activités connexes d'administration de la dette

59. La dette et les activités liées à l'administration de la dette peuvent être présentées de nombreuses manières dans le cadre du Guide D & AD. L'une de ces façons consiste à montrer la composition de la dette et l'effet que toute modification du montant de la dette a, ou pourrait avoir, sur l'organisme. Les graphiques suivants, tirés du rapport annuel du service postal des Etats-Unis pour 1997, montrent la relation entre la dette non amortie et les intérêts.



60. Une autre façon de décrire la dette et l'administration de la dette d'une institution consiste à présenter l'activité liée à la dette au cours de l'année concernée, y compris des informations concernant les emprunts effectués et la dette amortie pendant la dite année. Le rapport annuel de l'Etat fédéré du Texas pour l'exercice fiscal 1998 présente l'activité liée à la dette de cet Etat de la manière suivante:

Etat fédéré du Texas

Rapport annuel, Exercice fiscal 1998

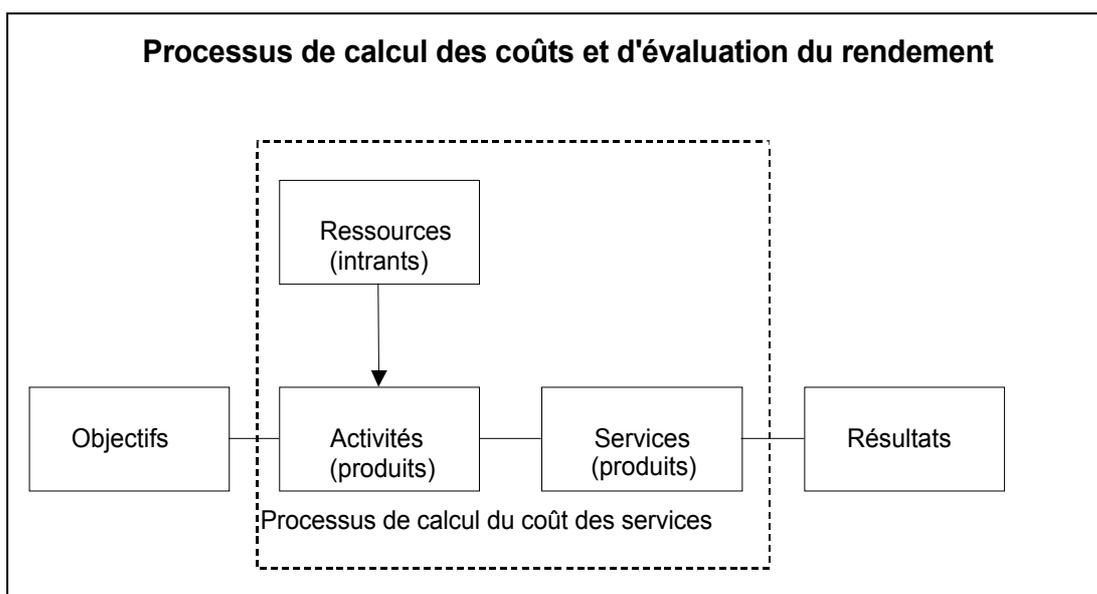
Au cours de l'Exercice fiscal 1998, les organismes et les universités relevant de l'Etat du Texas ont émis des obligations d'une valeur de \$2,5 milliards à l'effet de financer de nouveaux projets de construction, d'habitat, de conservation et de traitement de l'eau, ainsi que d'autres projets. La dette de liquidation générale représentait \$1,2 milliard de la valeur totale des obligations. Les \$1,3 restants s'expliquent par l'émission d'obligations de revenu. Les obligations amorties se composaient de \$224,5 millions d'obligations de liquidation générale et de \$1,1 milliard d'obligations de revenu pendant l'année concernée. Il y avait également \$887,5 millions en obligations de liquidation et \$410,5 millions en obligations de revenu remboursées.

61. La dette peut aussi être décrite en faisant référence à son objet. Par exemple, les emprunts effectués en vue de financer les dépenses courantes peuvent nécessiter un débat pour savoir si la condition est due à la conjoncture économique provisoire ou à des facteurs de financement s'inscrivant dans le long terme. Cette dernière situation, en particulier, peut avoir des implications considérables pour ce qui est de la capacité du gouvernement à maintenir ses programmes.

Informations sur le rendement

62. L'information sur le rendement permet à l'utilisateur des rapports sur l'imputabilité publique de comprendre les effets ou résultats des activités de l'institution. Les informations sur le rendement permettent également au lecteur de déterminer les produits et les coûts connexes, et permettent de dire si les résultats escomptés ont été atteints.
63. Le D & AD relatif à une institution publique doit résumer les indicateurs les plus importants du rendement de l'institution. Cette opération peut impliquer que des données plus volumineuses fournies par des rapports plus détaillés sur le rendement soient incluses sous forme condensée.

64. Les rapports sur le rendement des organismes publics et l'information condensée dans les guides D & AD sont les plus utiles s'ils contiennent au moins des informations qui⁴:
- se concentre sur les résultats et les réalisations
 - est comparée aux attentes
 - établit le lien entre les coûts et les résultats.
65. La représentation graphique du processus d'évaluation du rendement, tirée du rapport de recherche canadien, pourrait ressembler au graphique suivant:



66. La plupart des gouvernements devraient être à même de fournir des données de base relatives au rendement dans le cadre de rapports publiés sur l'imputabilité, et d'affiner ces informations et les élargir au fur et à mesure. Au départ, on pourrait commencer par fournir des informations relatives aux intrants et aux activités; les produits connexes, les coûts et, plus tard, les résultats et/ou les raisons pour lesquelles les résultats n'ont pas été à la hauteur des objectifs pourraient venir à une étape ultérieure.

⁴ En traitant de l'évaluation du rendement des établissements publics et des rapports les concernant, il convient de noter que, alors que les concepts et les techniques sont relativement bien avancés au niveau ministériel, ce n'est pas encore le cas au niveau de l'ensemble des pouvoirs publics. Il existe relativement peu d'exemples d'informations sur le rendement se rapportant à l'ensemble des pouvoirs publics, bien que certains gouvernements s'emploient à expérimenter des approches diverses. Une partie de la difficulté conceptuelle réside dans le fait que, à la différence de l'information financière, l'information sur le rendement à l'échelon détaillé ne se laisse généralement pas synthétiser facilement.

Concentration sur les résultats et les réalisations

67. Historiquement, les données relatives au rendement des institutions publiques ont été axées sur les intrants en ressources, les activités et les processus plutôt que sur les résultats effectifs ou les réalisations. Plus récemment, l'accent a été élargi de manière à englober les résultats et les réalisations, exprimés en termes de produits et, parfois, de résultats.
68. Les produits sont constitués des biens et des services accomplis à l'effet d'atteindre les résultats souhaités; souvent, ils peuvent être identifiés et mesurés plus facilement que les résultats. Toutefois, à eux seuls, les produits ne permettent pas de mesurer de manière entièrement satisfaisante de la réalisation des objectifs. Les aspects liés aux produits susceptibles d'être mesurés et signalés comprennent les éléments suivants: le coût, l'efficacité, la qualité et la satisfaction du client.
69. Le Rapport annuel du département des services pénitentiaires de Nouvelle-Zélande comporte un certain nombre de normes permettant de mesurer le rendement de la production. L'exemple suivant, tirée du rapport, mesure diverses normes de rendement liées aux services de traitement clinique:

Département des services pénitentiaires, Nouvelle-Zélande

Rapport annuel, 1997/1998

Produit – Services de traitement clinique – Prisons publiques

Norme de rendement	Prévu	Réalisé	Ecart
Estimation du nombre d'heures de consultation psychologique	19.000	18.619	-381 (-2%)
Estimation du nombre de rapports psychologiques	1.700	1.481	-219 (-12,9%)

Traitements psychologiques faisant suite aux consultations assurées conformément aux normes établies par le Manuel de services psychologiques	95%	96.9%	1,9%
Rapports psychologiques fournis, conformément aux normes établies par le Manuel de services psychologiques	95%	92.5%	-2,5%

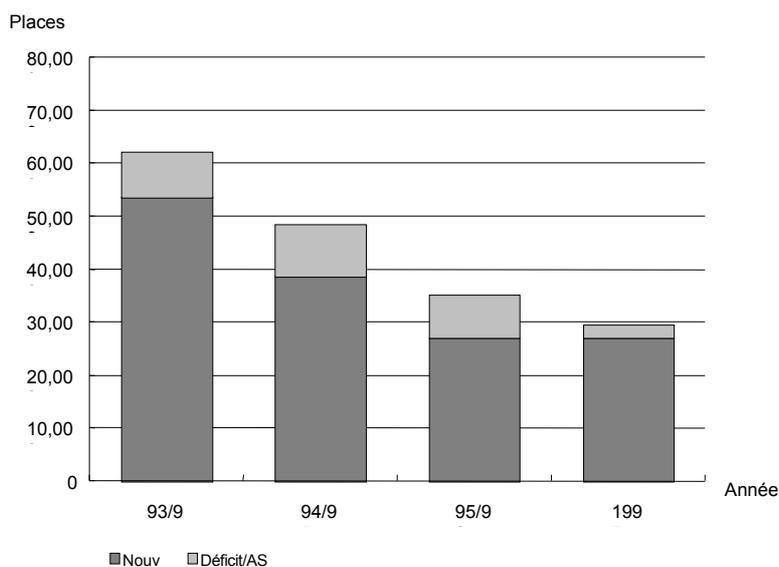
Commentaire: Les mesures du rendement en matière de services de traitement clinique ont été introduits pour la première fois au cours de l'exercice fiscal 1997/1998. La provision de ces services est induite par la demande, et les prévisions initiales ne correspondaient pas au niveau de la demande. Les prévisions ont donc été révisées pour l'exercice fiscal 1998/1999.

70. Les résultats sont les conséquences mesurables des politiques, programmes ou initiatives publics. Les résultats, dont l'évaluation est parfois facile et peu coûteuse, peuvent aussi s'avérer difficiles et onéreux à évaluer. Étant donné que les résultats peuvent être le fruit de facteurs multiples, pour qu'un résultat en particulier devienne une mesure valable du rendement, des relations de cause à effet doivent d'abord, le cas échéant, être démontrées. Dans certains cas, il peut s'avérer utile de comparer la production aux objectifs de production à court terme, lorsque les résultats ne peuvent pas être directement mesurés. De même, étant donné que les résultats sont souvent tardifs ou à long terme, ils doivent probablement faire l'objet de rapports couvrant des périodes plus longues que pour les produits.

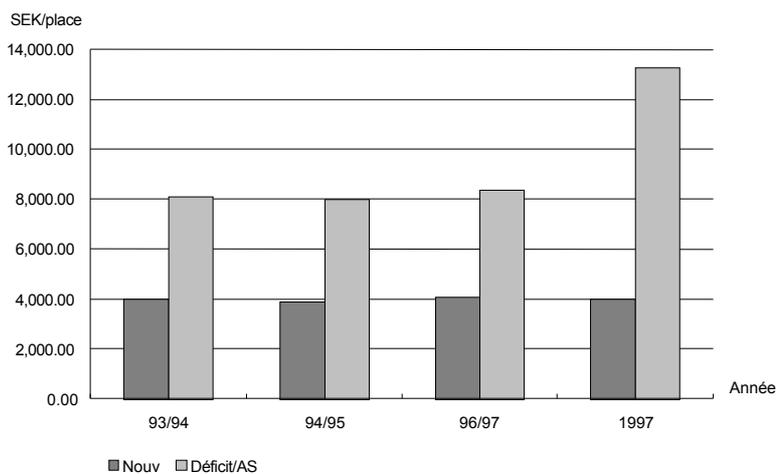
71. L'exemple suivant tiré du rapport annuel de l'Agence suédoise des services de secours pour 1997 compare également, sous forme graphique, le nombre de nouvelles places dans les abris et les déficits non comblés pendant quatre années, ainsi que le coût du mètre carré d'abri.

Agence suédoise des services de secours
Rapport annuel, 1997

Nombre total de places dans les abris préparées conjointement avec des installations et abris nouveaux, élargis et reconstruits concernant le déficit de places et d'abris spacieux.



Coût (en couronnes suédoises) par place d'abri, conjointement avec des installations nouvelles, élargies et reconstruites, y compris des abris pour répondre au déficit de places et d'abris spacieux



72. Dans un autre exemple, la Caisse de sécurité sociale du Royaume de Jordanie fait état des progrès qu'elle a accomplis pour atteindre l'un des objectifs prévus par sa mission, "mise en place d'un mécanisme d'épargne permettant de contribuer au financement des projets d'investissement en Jordanie". Le tableau suivant fait état des projets d'investissement réalisés par la Caisse en indiquant leur part du PIB.

Caisse de sécurité sociale du Royaume de Jordanie Contributions à l'économie jordanienne pour la période 1995-1999					
Année	1995	1996	1997	1998	1999
Investissement par rapport au PIB	16,3%	18,29%	19,98%	20,89%	24%

Comparaison entre la situation présente et les prévisions

73. L'un des aspects importants de l'évaluation du rendement réside dans la capacité à comparer les réalisations aux attentes. La connaissance des intentions, ou plans, des institutions publiques constitue une part importante du cycle de l'imputabilité. Elle met à la disposition des utilisateurs des rapports d'imputabilité une base pour évaluer les résultats qui seront ultérieurement atteints. Les lecteurs du rapport doivent donc être informés des rendements programmé et réel. Parfois, ce n'est pas nécessairement l'institution elle-même qui fixe les attentes. Celles-ci sont arrêtées par, ou de commun accord avec, l'autorité parlementaire qui accorde à l'institution les ressources dont elle a besoin pour fonctionner.
74. Outre l'établissement de rapports sur les résultats effectifs en termes de rendement, les institutions publiques fournissent des explications concernant les écarts importants de rendement, ainsi que des informations relatives aux actions entreprises lorsque le rendement n'a pas été à la hauteur des attentes.

75. L'exemple suivant, résumé à partir des D & AD du rapport annuel pour 1998 de la Société canadienne de développement des exportations (SDE), illustre l'établissement de rapports, sous forme textuelle et graphique, sur les objectifs et les résultats en matière de rendement.

Société de développement des exportations (SDE) (Canada)

Rapport financier, 1998

Les objectifs de la SDE, qui consistent à multiplier les opportunités d'affaires avec un nombre accru de clients et à prendre plus de risques à la place de ces clients, tout en veillant à la viabilité financière de l'entreprise, sont évalués grâce à un certain nombre de critères permettant de mesurer le rendement.

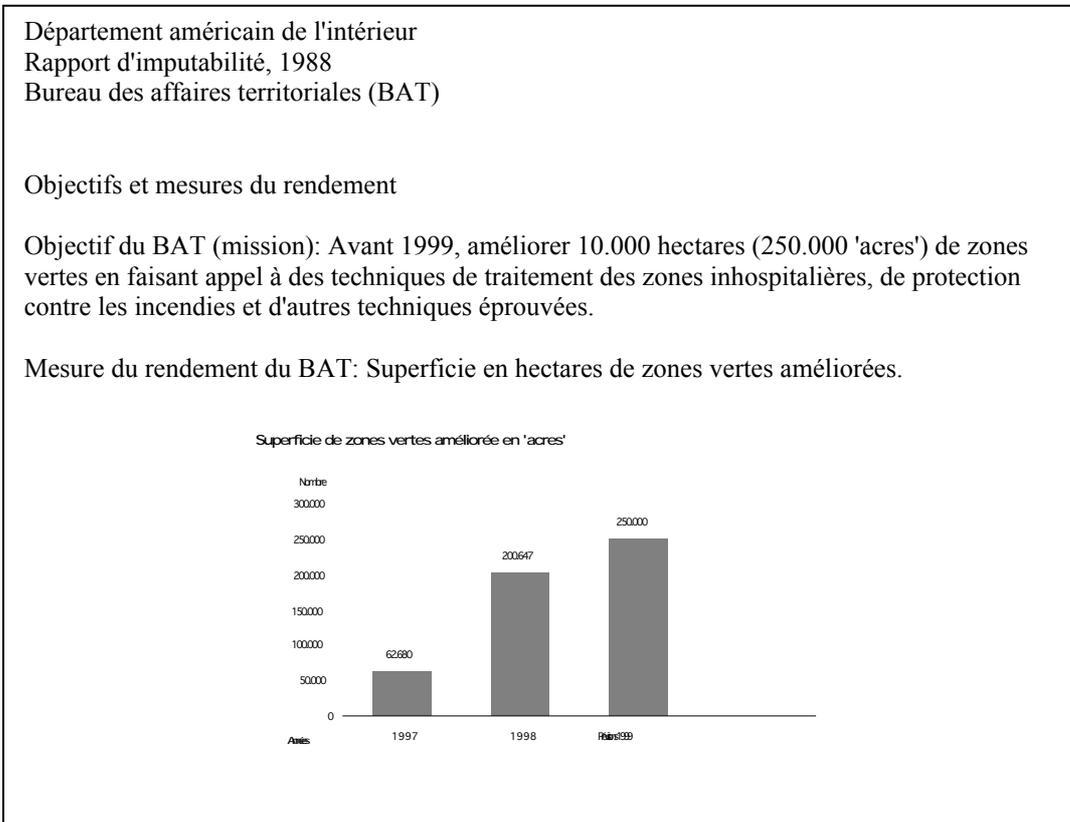
Clientèle – Le nombre d'entreprises ayant directement ou indirectement bénéficié des services de la SDE a augmenté de 13%, en-deçà de l'objectif qu'elle s'était fixé, à savoir 16,5%. La SDE n'a pas pu atteindre son objectif en partie en raison du fait qu'une campagne de marketing à distance, lancée en 1998, n'a pas ramené le nombre escompté de nouveaux clients. Sur l'ensemble de la clientèle, 88% étaient constitués de petites et moyennes entreprises, catégorie de clientèle prioritaire pour la SDE. En 1999, la stratégie de la SDE sera centrée sur la sensibilisation des entreprises canadiennes aux services qu'elle leur offre, ce qui devrait augmenter le nombre des clients de la SDE.

	Effectif visé 1999	Effectif réel 1998	Effectif visé 1998	Effectif réel 1997
Clients	5.100	4.183	4.325	3.711

Volume des transactions – L'une des façons de déterminer si la Société a réussi à répondre aux besoins financiers de sa clientèle consiste à observer le volume des transactions réalisées au cours de l'année. En 1998, le volume de transactions concerné par chacun des programmes de la Société a augmenté globalement de 21% par rapport à 1997; il était de 6% supérieur à l'objectif pour 1998. Parmi les transactions de 1998, figurent \$8,9 milliards engagés dans les marchés à haut risque. Pour cet aspect, l'objectif pour 1998 a été atteint et le résultat était de 14% supérieur au volume de 1997 pour les marchés à haut risque. Suite aux troubles économiques actuels et à l'incertitude des marchés, la SDE prévoit une augmentation globale plus modeste de 6% de son volume de transactions pour 1999, dont \$8,5 milliards seront probablement dans les marchés à haut risque.

<i>(en milliards de \$)</i>	Prévu 1999	Réalisé 1998	Prévu 1998	Réalisé 1997
Court terme	26.0	24.0	23.3	20.3
Moyen et long termes	11.0	10.8	9.4	8.3
Total	\$37.0	\$34.8	\$32.7	\$28.6

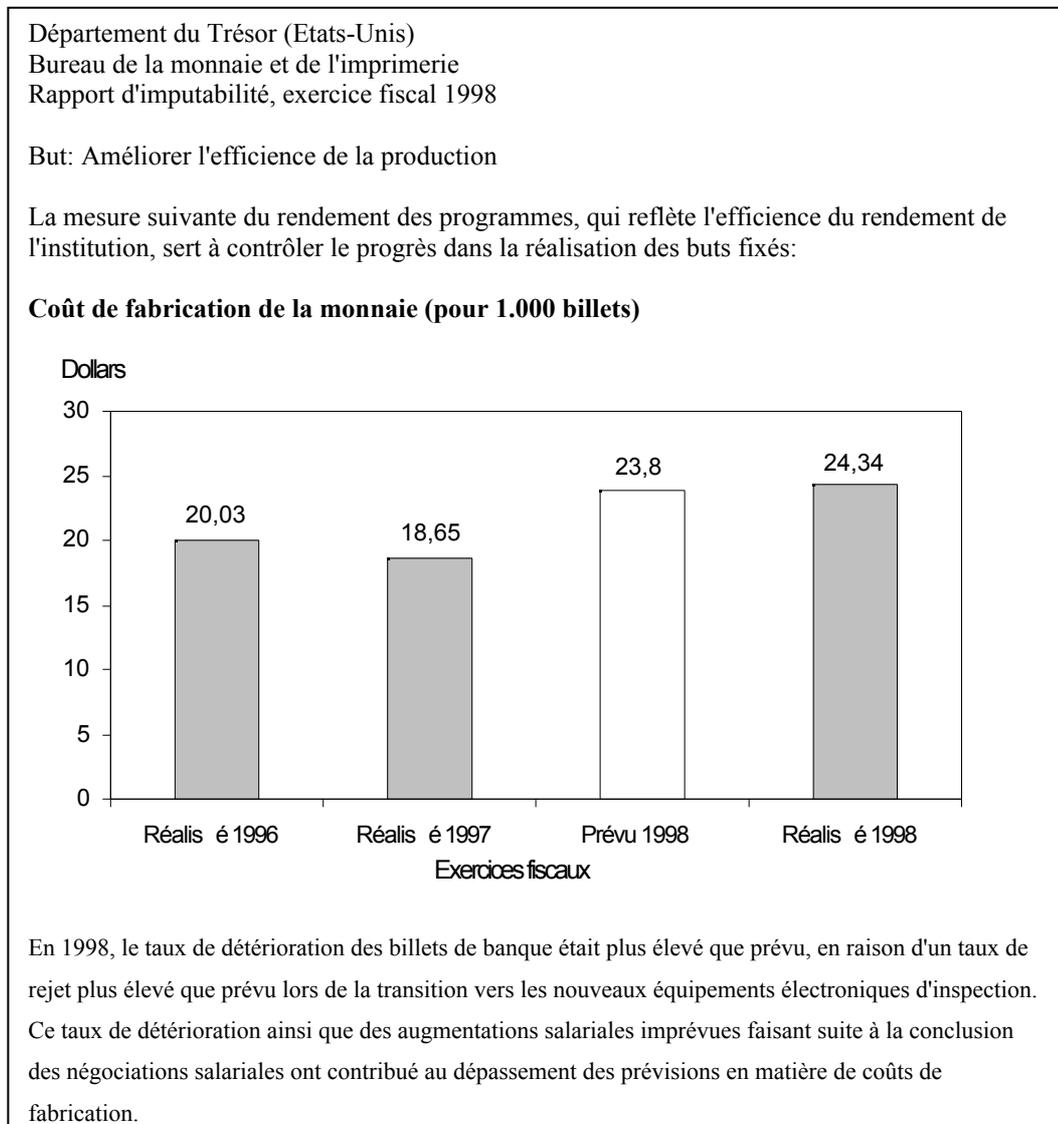
76. Par ailleurs, l'exemple suivant, tiré du rapport d'imputabilité du Département des Etats-Unis de l'intérieur pour 1998, montre la façon d'établir le lien entre les objectifs spécifiés par la mission, les objectifs et les mesures du rendement :



Lien entre les coûts et les résultats

77. L'efficacité et l'efficacités sont des éléments importants de la mesure du rendement et la mesure du coût est une partie intégrante de l'évaluation de l'efficacité des programmes.
78. Les informations relatives aux coûts sont importantes pour permettre aux usagers des rapports d'imputabilité de comprendre si les institutions sont en train de réaliser des résultats à un coût raisonnable. Bien qu'elles établissent périodiquement des rapports sur le rendement, de nombreuses institutions publiques n'ont pas encore acquis la capacité d'établir le lien entre le rendement et les informations liées aux coûts connexes. A mesure que les capacités en matière de calcul des prix de revient est renforcée, ce lien sera d'autant plus facile à établir.

79. Comme le montre l'exemple suivant, l'utilisation des informations relatives aux coûts prévus par opposition aux coûts réels fait apparaître l'efficacité avec laquelle l'institution est en train de réaliser les objectifs de ses programmes et de gérer ses ressources:



Informations relatives à la gouvernance

80. Le Guide D & AD peut également comporter des informations sur la gouvernance, lesquelles visent à permettre de créer un contexte pour les informations financières et de rendement comprises dans d'autres sections du Guide D & AD⁵. Les exemples suivants de types d'informations sur la gouvernance peuvent être inclus:
- une discussion de haut niveau des systèmes et des contrôles de l'institution
 - l'établissement d'un rapport sur la conformité aux lois et aux réglementations et discussion de ce sujet (souvent ne présentant que les écarts)
 - Une comparaison et une discussion des sommes prévues par le budget et celles effectivement réalisées.
81. Le Guide D & AD doit être clair pour ce qui est des sources de l'information présentée. Par exemple, les données sur la gouvernance peuvent inclure les résultats d'un rapport d'audit ainsi que les actions entreprises par l'administration pour corriger les déficiences. Cependant, la présentation doit distinguer clairement entre les résultats de l'audit et la discussion connexe par les dirigeants.

Systèmes et contrôles

82. Lorsqu'une section du Guide D & AD est consacrée aux systèmes et aux contrôles, elle peut passer en revue la comptabilité interne et les contrôles administratifs, parfois appelés contrôles de gestion; elle peut également dire si ces aspects sont appropriés pour garantir que:
- les biens ont été correctement acquis et préservés, afin de décourager le vol, la perte accidentelle, la réforme illicite et la fraude,
 - les transactions sont exécutées conformément aux lois et autres exigences applicables au budget et aux finances, en cohérence avec les autres objectifs autorisés et inscrits conformément aux normes de comptabilité reconnues, et
 - les données relatives au rendement sont basées sur des données fiables.
83. La capacité d'une institution publique à préparer des états financiers vérifiables et d'autres rapports de gestion fiables à partir des registres de l'institution est un signe positif des systèmes et contrôles financiers de l'institution. Pour faire parvenir ce message, le Guide D & AD peut englober des informations telles que la synthèse de rapport d'audit sur les contrôles (et les points faibles signalés) et la conformité, et les mesures correctives prises ou prévues dans le cadre des exigences légales.

⁵ Bien que l'inclusion de données sur la gouvernance dans es D & AD ne soit pas une pratique universelle, elle n'en permet pas moins de fournir aux usagers des rapports d'imputabilité une meilleure connaissance du contexte de la discussion des informations financières et de rendement présentées.

84. La discussion suivante des systèmes et contrôles, tiré du rapport d'imputabilité de la SSA pour l'exercice 1999, comprend une certification des contrôles par le Commissaire de la SSA ainsi que des commentaires relatifs aux résultats d'un audit des contrôles.

Administration de la sécurité sociale (Etats-Unis)
Systèmes et contrôles
Communication sur les assurances FMFIA, Exercice 1999

S'agissant du programme de contrôle exhaustif de gestion de la SSA, j'ai l'honneur de certifier, avec une assurance raisonnable, que les systèmes de comptabilité et de contrôle interne en vigueur au sein de la SSA sont conformes aux objectifs assignés au contrôle interne par le Bulletin de l'OMB, N° 98-08, modifié. Je suis également convaincu que ces mêmes systèmes de comptabilité et de contrôle interne garantissent raisonnablement que l'institution applique les dispositions de la Loi sur l'intégrité financière applicable aux dirigeants fédéraux.

Kenneth S. Apfel, Commissaire à la sécurité sociale

Conclusion N° 1, SSA a besoin de renforcer encore plus ses contrôles visant à protéger ses informations

Dans le rapport d'audit pour l'exercice fiscal 1998, le commissaire aux comptes a observé que la SSA avait considérablement avancé sur la voie du renforcement de ces contrôles visant à protéger les informations traitées par l'environnement informatique et a recommandé qu'une attention accrue soit accordée à l'environnement de diffusion. La SSA a satisfait entièrement ou en partie à 15 recommandations sur les 26 contenues dans le rapport et continue d'œuvrer pour satisfaire aux recommandations restantes.

Dans le rapport d'audit pour l'exercice 1999, le commissaire aux comptes atteste que la SSA continue de réaliser des progrès 'notables' pour résoudre les problèmes liés à la protection de l'information évoqués les années précédentes, mais que la structure de contrôle de l'information devait être consolidée. Etant donné que bon nombre des recommandations contenues dans le rapport relatif à l'exercice 1999 sont des variantes de recommandations contenues dans les rapports antérieurs du commissaire aux comptes, la SSA s'est employé à résoudre ces problèmes de manière continue et continuera d'œuvrer à les résoudre jusqu'au dernier.

Conformité aux dispositions réglementaires

85. Les rapports sur la conformité offrent aux dirigeants l'opportunité de commenter la conformité de l'institution aux éléments suivants (1) ses compétences légales pour dépenser, emprunter et réaliser des recettes et (2) les lois et réglementations connexes. Par exemple, dans de nombreux pays, le pouvoir législatif peut décider que certaines taxes payées par le citoyen doivent servir à financer certaines activités particulières. Le non respect d'une telle restriction peut nécessiter une explication de la part des dirigeants.
86. Dans les guides D & AD, la conformité n'est souvent signalée qu'en cas d'écart. Ce qui signifie que les attributions, comme les utilisations particulières des dotations, utilisées conformément aux dispositions de la loi ne doivent pas être nécessairement mentionnées. Cependant, les exceptions à la conformité aux dispositions légales doivent être signalées dans le Guide D & AD lorsque des limites définies à l'avance ont été dépassées ou lorsque une violation grave des règles a eu lieu. La description des écarts peut comporter des explications textuelles des compétences accordées individuellement et les raisons des écarts importants par rapport aux mandats.
87. En outre, dans les guides D & AD, les rapports sur la conformité peuvent se limiter aux lois et réglementations applicables aux données financières. Dans certaines administrations publiques, l'établissement de rapports sur la conformité à la réglementation relative aux restrictions budgétaires ainsi qu'aux autres réglementations et conditions peut être exigé par la loi, ce qui peut se traduire par des rapports très étendus sur la conformité à la réglementation.

Comparaisons entre les prévisions budgétaires et les réalisations

88. Le Guide D & Ad peut comporter une analyse comparative des résultats effectifs de l'institution objet du rapport et les prévisions budgétaires connexes. Ces analyses peuvent être présentées en termes de recettes totales et par source, de dépenses totales et par programme ou fonction, et de l'excédent ou déficit total. Les écarts considérables entre les prévisions budgétaires et les montants effectifs peuvent faire l'objet d'une explication textuelle. Cependant, si les comparaisons budgétaires sont présentées dans la partie financière du Guide D & AD, elles ne sont en règles générales pas reprises ailleurs.

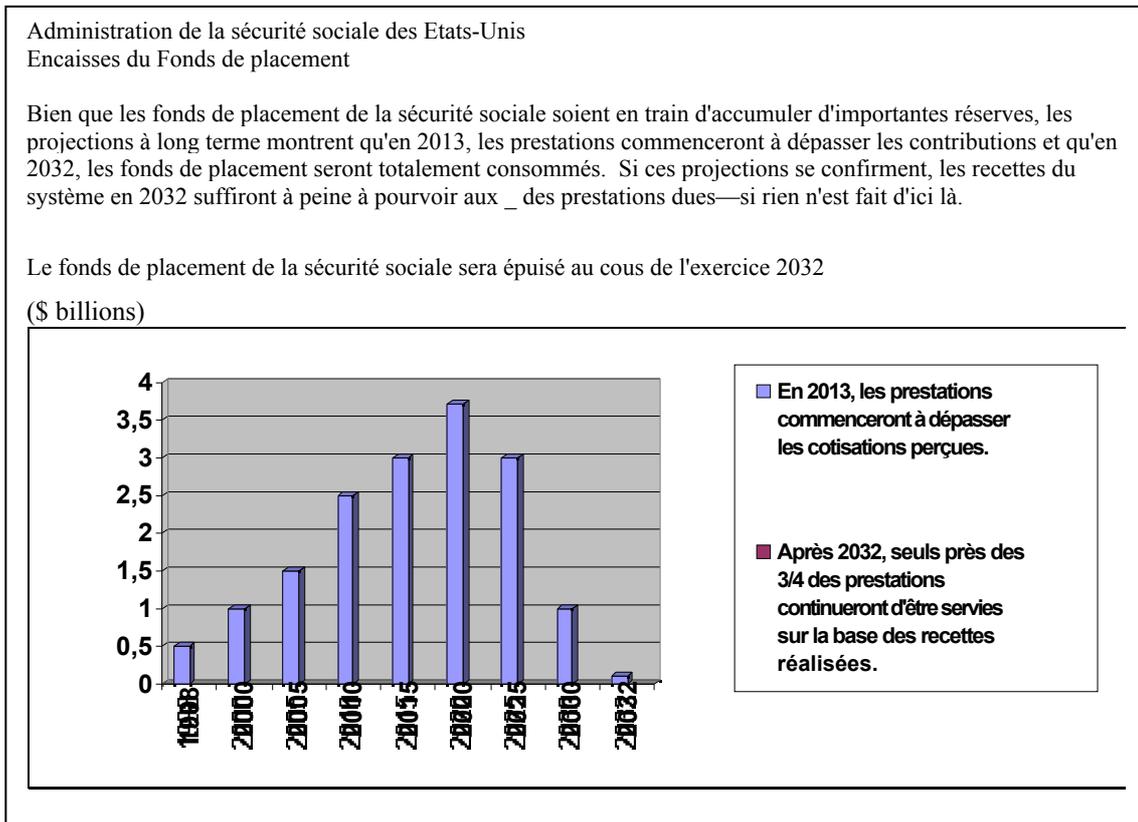
89. L'exemple suivant, résumé à partir du rapport annuel du Département des services pénitentiaires de Nouvelle-Zélande pour 1997/1998, est une comparaison entre les prévisions budgétaires et les recettes et les coûts réels. Il s'agit là de l'une des huit classes pour lesquelles de telles comparaisons ont été faites.

Département des services pénitentiaires de Nouvelle-Zélande			
Rapport Annuel, 1997/1998			
Cette catégorie de réalisations contribue aux objectifs des pouvoirs publics dans le domaine de la sécurisation des collectivités par la provision de programmes de réhabilitation, y compris la provision de services de traitement clinique dans les prisons publiques.			
Etat des réalisations: Programmes de réhabilitation au cours de l'année se terminant au 30 juin 1998			
	Réalisations \$000	Prévisions \$000	Ecart \$000
Recettes:			
Couronne	35.570	35.570	0
Autres	14.404	13.018	1.386
Total recettes	49.974	48.588	1.386
Total dépenses	48.411	48.588	177
Excédent(déficit) net	1.563	0	1.563

Informations prospectives

90. Afin d'aider les utilisateurs à prévoir les effets des activités des pouvoirs publics, le Guide D & AD doit également comporter des informations prospectives concernant l'état actuel et les effets éventuels des demandes, risques, événements, conditions et tendances actuels. Par exemple, les discussions relatives aux effets futurs des programmes, comme l'assurance sociale ou la garantie gouvernementale des crédits – y compris les facteurs tels que les tendances, les risques et les hypothèses – permettraient à l'utilisateur d'avoir une base pour comprendre les incertitudes importantes liées à ces programmes dans l'avenir. Les informations liées à ces facteurs comprennent la description des conditions existantes, telles que les caractéristiques démographiques ainsi que les conditions prévues pour l'avenir.
91. Dans de nombreux cas, les informations prospectives peuvent être intégrées à d'autres informations figurant dans le Guide D & AD. Par exemple, la discussion des coûts passés dans la section des chiffres significatifs du Guide D & AD pourrait également comporter les coûts futurs prévus. D'une manière générale, ces informations ne seraient alors pas reprises dans cette section.

92. Les informations prospectives peuvent également englober des informations concernant à la fois les sources des principales hypothèses économiques et les autres hypothèses utilisées dans la préparation de toute prévision présentée.
93. L'exemple suivant, tiré du rapport d'imputabilité du fonds de placement de la sécurité sociale des Etats-Unis pour 1998, décrit sous forme à la fois textuelle et graphique une des situations futures susceptibles d'être rencontrées:



94. D'une manière générale, s'il existe une présomption raisonnable pour qu'une condition future prévue ait un effet majeur sur l'institution imputable, il peut s'avérer utile de traiter cette information dans le cadre du Guide D & AD.

Sources d'informations complémentaires et exemples de rapports sur les finances publiques comportant des D & AD

Australie

1. Le site du gouvernement australien

www.fed.gov.au

2. Département australien des finances et des publications administratives

www.dofa.gov.au/scripts/pubs.asp

3. Rapport annuel du Département australien des finances et des publications administratives pour 1998-99

www.dofa.gov.au/scripts/annual_report98-99.asp

Canada

1. Rapports sur le rendement des départements pour la période se terminant au 31 mars 1999

www.tbs-sct.gc.ca/rma/dpr/98-9899dpre.html

2. Rapports sur le rendement des départements, 1997-1998, Troisième Partie

www.tbs-sct.gc.ca/tb/estimate/p3b9798e.html

3. Comptabilité publique du Canada pour 1999

www.pwgsc.gc.ca/text/pubacc-e.html

4. Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada – Rapports et estimations

www.tbs-sct.gc.ca/repproj_e.html

Japon

1. Organisation des services centraux de l'Etat japonais (liens vers des administrations japonaises)
<http://www.kantei.go.jp/foreign/server-e.html>
2. Rapport de contrôle (Cour des comptes : Institution supérieure de contrôle du Japon)
<http://www.jbaudit.go.jp/engl/engl1/index.htm>
(<http://www.jbaudit.go.jp/engl/index.htm>)
3. Aperçu du budget japonais (Ministère des finances)
<http://www.mof.go.jp/english/budget/brief/2000/brief01.htm>
(<http://www.mof.go.jp/english/index.htm>)
4. Réforme de l'administration japonaise de 2001
http://www.kantei.go.jp/foreign/central_government/index.html
5. Rapport annuel de la Banque du Japon 2000 (Banque centrale)
http://www.boj.or.jp/en/seisaku/01/seisak_f.htm
(<http://www.boj.or.jp/en/index.htm>)
6. Evaluation et inspection administratives
<http://www.sumu.go.jp/kansatu/index.htm> (exclusivement en Japonais)

Etats-Unis d'Amérique

1. Conseil des normes de comptabilité fédérale – Communication sur les concepts (SFFAC) et les normes (SFFAS) de la comptabilité fédérale
SFFAC 3 – Discussions et analyses des dirigeants – concepts
SFFAS 15 – Discussions et analyses des dirigeants – normes
www.financenet.gov/financenet/fed/fasab/concepts.htm
2. Bureau des comptes des Etats-Unis
<http://www.gao.gov/acreport.pdf>
3. Rapport général sur les finances publiques
<http://www.fms.treas.gov/cfs>

4. Etats financiers du Département de l'agriculture
<http://www.usda.gov/oig/auditrpt/50401-30-FM.pdf>
5. Etats financiers du Département du commerce
<http://www.oig.doc.gov/reports/1999-3/1999-3-10899-01.pdf>
6. Index du rapport d'imputabilité du Département de l'énergie
<http://www.cfo.doe.gov/ficor/index.htm>
7. Index du rapport d'imputabilité, Santé et services humains
<http://www.hhs.gov/of/reports/account>
8. Rapport d'imputabilité, Habitat et aménagement urbain
<http://www.hud.gov/cfo/cfoacct.html>
9. Index du Rapport d'imputabilité du Département de l'intérieur
<http://www.doi.gov/pfm/deptrept.html>
10. Index du rapport d'imputabilité du Département du travail
<http://www.dol.gov/dol/ocfo/public/publications/main.htm>
11. Rapport d'imputabilité de la N.A.S.A. (National Aeronautics and Space Administration)
<http://ifmp.nasa.gov/codeb/about/excellence.htm>
12. Rapport d'imputabilité de la Commission de régulation nucléaire
<http://www.nrc.gov/NRC/planning.html>
13. Index du rapport d'imputabilité de l'Administration de la sécurité sociale
http://www.ssa.gov/finance/finance_intro.html
14. Rapport d'imputabilité du Département du trésor
<http://www.ustreas.gov/tcfoc/finrep.htm>
15. Rapport annuel de la Tennessee Valley Authority
http://www.tva.gov/finance/reports/annualreport_99/index.htm

16. Index du rapport d'imputabilité de l'Administration des anciens combattants

<http://www.va.gov/cfo/pubs.htm>

Exemple de Rapport d'imputabilité

Sommaire

	Pages
Message du premier responsable administratif	
Message du premier responsable financier	
Discussion & Analyse des dirigeants	
Informations relatives à la mission et à l'organigramme	
Mission	
Principaux programmes, fonctions et activités	
Organigramme de l'exploitation	
Environnement d'exploitation	
Informations financières	
Chiffres significatifs	
Situation financière	
Sources de financement – Recettes fiscales et autres	
Financement par la dette et par la gestion de la dette	
Informations relatives au rendement	
Résultats et réalisations	
Attentes	
Comparaison entre les coûts et les résultats	
Informations liées à la gouvernance	
Systèmes et contrôles	
Conformité aux dispositions réglementaires	
Comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations	
Information prospectives ⁸	
Rapport du commissaire aux comptes indépendant ⁹	
Etats financiers	
Informations liées à la conformité ¹⁰	
Informations liées au rendement	

⁸ Une section distincte consacrée aux informations prospectives n'est peut-être pas nécessaire. A la place, ces informations auront plus de sens si elles sont incorporées aux autres sections appropriées.

⁹ Le rapport du commissaire aux comptes indépendant peut comporter des sections distinctes consacrées à différents types de rapport. Par exemple, en plus du rapport financier, les autres sections peuvent parler de la conformité et des contrôles.

¹⁰ Comme l'illustre le Guide de la mise en œuvre du cadre de normes comptables à l'intention des ISC, les dirigeants peuvent préparer un rapport distinct sur les informations liées à la conformité. Les informations sur la conformité fournies par les dirigeants comportent généralement des comparaisons entre les prévisions budgétaires et les réalisations visant à démontrer s'il y a conformité aux montants autorisés.