

Groupe consultatif de praticiens

Document de travail

Cette page de résumé a été rédigée en anglais et a été traduite automatiquement par un logiciel. Nous ne pouvons pas garantir l'exactitude de la traduction

POINT DE L'ORDRE DU JOUR: GCPFG03-02

12 septembre 2024 - En ligne

Charges de subventions - Réponse à l'ES2

Résumé	Ce document fournit un résumé des réponses aux questions spécifiques à commenter (SMC) relatives à la section 24, partie I, des <i>dépenses de subventions</i> (autres que les SMC sur le modèle commun de subventions). Il propose des approches sur un certain nombre de questions pour les directives finales.
But/objectif du document	L'objectif de ce document est de fournir une analyse des réponses aux SMCs restants sur l'ES2 de la Section 24 Partie I. Il cherche à obtenir les points de vue des membres du GCP sur les approches suggérées pour les directives finales, en se basant sur la discussion précédente du GCP sur le modèle commun. Ce document se concentre sur les droits des subventionneurs à exécuter les obligations contenues dans les conventions de subvention.
Autres éléments d'appui	GCPFG02-01
Préparé par	Sarah Sheen
Actions pour cette réunion	<p>Commentaire sur:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'approche du modèle commun de subvention à la section 24 et les changements de terminologie. • la surveillance réglementaire, les pratiques habituelles et l'exécution pour établir des obligations exécutoires en matière de subventions. • la déclaration de transactions sur plusieurs périodes de déclaration.

Groupe consultatif de praticiens

Charges de subventions - Réponse à l'ES2

1. Introduction

1.1 Ce document:

- fournit une vue d'ensemble et une analyse de haut niveau des réponses à la consultation sur les questions spécifiques à commenter (SMC) (autres que les SMC sur le modèle de subvention commun) relatives à la section 24, partie I des *dépenses de subventions* (voir annexe A)
- présente les approches et les réponses du Secrétariat sur les questions relatives à l'exécutoire, y compris les questions relatives à la surveillance réglementaire et aux pratiques coutumières. Il couvre également les subventions qui s'étendent sur plusieurs périodes de rapport.
- demande l'avis des membres du GCP sur les questions soulevées dans le retour d'information.

2. Contexte

- 2.1 La section 24, partie I, est une nouvelle section de l'INPAG qui établit la redevabilité des charges sur les subventions, les dons et les transferts similaires (décrits dans l'INPAG comme des charges de subventions) par les OBNL subventionnaires. Le chapitre 24, partie 1, s'inspire de la norme IPSAS 48 "*Charges de transfert*" et adopte une approche conceptuelle similaire, adaptée à la situation des OBNL.
- 2.2 Le chapitre 24, partie I, utilise le même modèle de redevabilité des subventions que le chapitre 23, partie I, *Revenus de subventions et dons*, mais du point de vue de l'OBNL subventionnaire. En conséquence, il utilise les concepts d'accords exécutoires de subventions, d'obligations exécutoires de subventions et d'autres accords de financement inclus dans le chapitre 23, partie I, dans l'exposé-sondage 2.
- 2.3 Une enquête a également été menée sur certaines des questions de redevabilité soulevées par les articles 23 et 24, partie I. Les réponses à cette enquête ont été intégrées dans l'analyse des réponses lorsque cela était pertinent.

- 2.4 Les SMC 5(a) et 5(b) concernant le modèle de subventions ont été examinés par les membres du GCP lors de leur réunion de juin 2024. Les commentaires des membres du GCP et les discussions ultérieures avec les membres du GCT ont été pris en compte dans les développements ultérieurs présentés dans la section 3 du présent document ci-dessous.
- 2.5 Ce rapport s'intéresse également au caractère exécutoire des subventions et à la prise en compte de la substance des transactions sur plusieurs périodes. Il examine également la manière dont la satisfaction des droits d'exécution sur les subventions est décrite.
- 2.6 Les extraits pertinents des projets actuels de directives finales ont été inclus dans les annexes du présent rapport. À la suite des discussions sur la structure de l'INPAG (au cours desquelles les membres du GCP ont fait part de leurs commentaires), les directives de base comprendront désormais des directives d'application, plutôt que des directives d'application distinctes.

3. Modèle commun de subvention - Modifications de la section 24, partie 1 (SMC's 5(a) et 5(b))

- 3.1 Le GCP a examiné les questions émanant du modèle de subvention commun qui s'applique à la fois aux revenus et aux charges des subventions lors de sa réunion de juin 2024. Le modèle a également été examiné par le GCT lors de sa réunion de juillet 2024. L'analyse des réponses pour les SMC 4(a), 5(a) et 5(b) GCPFG02-01 a permis d'identifier des difficultés liées à la compréhension du modèle et de ses termes clés pour la classification et la comptabilisation à la fois des revenus des subventions et des dons et des charges de subventions. Les revenus de subventions et dons sont traités plus en détail au point GCPFG03-01 de l'ordre du jour.
- 3.2 Compte tenu de tous ces commentaires, le Secrétariat a examiné le modèle de subvention commun et estime qu'il est conceptuellement solide et cohérent avec les approches de l'IPSAS 47 *Revenus* et de l'IPSAS 48 *Charges de transfert*, telles qu'elles sont appliquées à la situation des OBNL. Toutefois, la relative complexité et la nouveauté du modèle signifient que davantage d'explications sur chacun des termes sont nécessaires pour aider les utilisateurs à le comprendre et à identifier les obligations dans le cadre des conventions de subvention individuelles, ce qui rend plus claire l'unité de compte.
- 3.3 Le Secrétariat n'a donc pas apporté de modifications substantielles au modèle de la section 24, partie 1, mais, comme indiqué au point GCPFG03-01 de l'ordre du jour, il a plutôt cherché à clarifier la terminologie. Les références aux accords exécutoires de subventions ont été remplacées par des éléments

exécutoires de subventions (EGC) et les autres accords de financement par d'autres éléments de financement (OFC). Une nouvelle vue d'ensemble indique également que les OFC peuvent être assortis ou non de restrictions, conformément aux spécifications de la section 36 "Comptabilité par fonds".

- 3.4 Pour aider les utilisateurs de l'INPAG à comprendre l'approche globale de la comptabilisation et de l'évaluation des charges de subventions, une nouvelle section de présentation générale (voir annexe B) résume les exigences en matière de comptabilisation et d'évaluation des différents éléments d'une convention de subvention, en abandonnant l'expression "convention de subvention" pour éviter toute confusion avec les unités de compte distinctes. Cette vue d'ensemble est étayée par un organigramme qui présente les différentes composantes d'une convention de subvention et leur traitement comptable. Le GCP est invité à donner son avis sur cette vue d'ensemble et à indiquer si elle aide les préparateurs de comptes à comprendre le modèle tel qu'il s'applique aux charges de subventions.
- 3.5 Lors de la réunion de juin du GCP (document GCPFG02-01), il a également été signalé qu'un répondant ne considérait pas que le droit d'un donateur sur les performances futures du bénéficiaire donnait lieu à un actif. Celui-ci est inclus en tant qu'actif de prépaiement de subvention lorsqu'un OBNL subventionnaire transfère des ressources avant que le bénéficiaire de la subvention n'atteigne son OES. Certains membres du GCP sont d'accord.
- 3.6 Cette question a été examinée lors de la réunion du GCT en juillet 2024. Les membres du GCT étaient satisfaits de l'approche car elle suit l'approche basée sur les droits pour la comptabilisation des actifs. Ils ont conseillé que la Base des conclusions explique comment cela répond conceptuellement à la définition d'un actif conformément à la section 2 *Concepts et principes généraux*. L'extrait pertinent figure à l'annexe C.

Question 1: Quel est l'avis des membres du GCP sur la vue d'ensemble du modèle commun de subvention tel qu'il s'applique aux charges de subvention (voir annexe B)? Que pensent les membres du GCP des termes utilisés? Faut-il plus de détails ou d'explications?

4. La surveillance réglementaire et les pratiques habituelles peuvent-elles créer un accord exécutoire de subvention?

- 4.1 Pour le SMC5(c), soixante-dix-sept pour cent des répondants sont d'accord pour dire que la surveillance réglementaire et les pratiques habituelles peuvent suffire à créer un accord exécutoire sur les subventions, dix-sept pour

cent ne sont pas d'accord et six pour cent ne sont ni d'accord ni en désaccord. Douze personnes n'ont pas répondu à cette question.

- 4.2 Les répondants qui étaient d'accord avec le SMC ont fait remarquer que les "pratiques des mécanismes de l'État" pourraient constituer un caractère exécutoire tout aussi efficace. Le retour d'information était que cela est particulièrement pertinent dans les juridictions où les processus juridiques formels sont moins répandus ou moins accessibles. Le Secrétariat tient à souligner que plus de soixante-cinq pour cent des 114 personnes ayant répondu à une question d'enquête sur ce sujet étaient d'avis qu'il était très important que les subventions soient exécutoires par le biais de mécanismes autres que les droits légaux.
- 4.3 Les personnes interrogées qui étaient d'accord ont toutefois fait les commentaires suivants:
- il est important que l'INPAG définisse clairement ce que pourraient être des moyens équivalents, en notant qu'il pourrait s'agir de sous-ensembles de droits légaux et contractuels et que ces moyens devraient avoir le même poids que l'exécutoire.
 - le caractère exécutoire est subordonné à l'existence d'une base juridique claire permettant de penser que ces mécanismes peuvent être suffisants pour créer un accord exécutoire de subvention.
 - le poids appliqué à ces mécanismes devrait être basé sur la prévisibilité et la cohérence des résultats de l'exécutoire qu'ils fournissent, qui peuvent varier de manière significative dans différents contextes.
- 4.4 Le Secrétariat a maintenant intégré le Guide d'Application sur le caractère exécutoire dans les Directives de base. Les paragraphes G24.13 à G24.18 précisent que le caractère exécutoire doit:
- donner aux parties à la convention de subvention le caractère exécutoire des éléments de la subvention;
 - tenir les parties responsables de la satisfaction des obligations convenues.
- Ces paragraphes contiennent également des exemples pertinents pour illustrer le caractère exécutoire.
- 4.5 Le paragraphe G24.14 précise que les moyens alternatifs auront un effet équivalent (et seront basés sur l'évaluation de la caractère exécutoire). Le Secrétariat a inclus une clarification mineure indiquant que les mécanismes alternatifs sont via des moyens équivalents ayant le même effet (l'annexe D comprend les extraits pertinents de la section 24 sur le caractère exécutoire).

- 4.6 Les répondants qui ont marqué leur accord ont estimé que le caractère exécutoire par des moyens équivalents pouvait varier d'une juridiction à l'autre. Selon certains commentaires, la référence à la "surveillance réglementaire" devrait être supprimée, car le rôle des organismes de réglementation n'est pas d'assurer l'exécutoire et ils n'ont pas les moyens d'assurer l'exécutoire des conventions de subvention. Un autre répondant a fait remarquer que, dans de nombreuses juridictions, les cadres de surveillance réglementaire établissent des exigences et des normes juridiques pour les conventions de subvention.
- 4.7 Le Secrétariat convient que la forme du caractère exécutoire variera selon les juridictions et dépendra de la question de savoir si les cadres et dispositifs de surveillance locaux prévoient l'obligation d'agir conformément à des règles et directives définies. Un OBNL subventionnaire devra évaluer tous les facteurs pertinents pour décider si un élément de subvention est exécutoire. Ce commentaire figure déjà dans les Directives de mise en œuvre (voir paragraphe IG24.9), mais le Secrétariat est d'avis qu'il pourrait être utile d'inclure un résumé dans les Orientations de base au paragraphe G24.14.
- 4.8 Un répondant en désaccord est d'avis qu'une subvention ne peut être liée à la performance que si c'est une caractéristique explicite des conditions de la subvention. Un autre répondant en désaccord a fait remarquer que les "accords implicites" sont basés sur des hypothèses et que toutes les pratiques habituelles devraient être incluses dans la convention de subvention. Un répondant qui n'est ni d'accord ni en désaccord est d'avis qu'il faudrait demander un avis juridique sur le caractère exécutoire de ces mécanismes. Le Secrétariat reste d'avis que le caractère exécutoire des droits et engagements liés aux subventions ne résultera pas uniquement des systèmes juridiques et de la convention de subvention elle-même. D'autres moyens peuvent inclure des mesures réglementaires ou certaines pratiques coutumières qui ont un effet équivalent aux mécanismes juridiques, bien que l'OBNL subventionnaire doive s'assurer que les obligations et les droits dans le cadre de ces moyens sont exécutoires.

Question 2: Quel est l'avis des membres du GCP sur l'approche proposée par le Secrétariat concernant le caractère exécutoire par des moyens équivalents (voir annexe D)?

5. Reddition des comptes pour les subventions accordées pour plusieurs périodes de référence

- 5.1 Quatre-vingt-quatre pour cent des répondants ont approuvé le point d) de la SMC5, selon lequel le montant total de la subvention doit être comptabilisé en tant que charge si le subventionnaire n'a aucun moyen réaliste d'éviter la charge (lorsque les subventions couvrent plusieurs périodes de déclaration). Treize pour cent des répondants n'étaient pas d'accord et trois pour cent n'étaient ni d'accord ni en désaccord. Dix répondants n'ont pas répondu à cette question.
- 5.2 Quatre répondants (trois qui ne sont pas d'accord avec la comptabilisation en charges du montant total d'une subvention parce que le fournisseur de la subvention ne dispose pas de moyens réalistes pour éviter la charge ultérieurement et un qui est d'accord), sont d'avis que le fournisseur de la subvention ne comptabilise pas la charge car il contrôle toujours les ressources dans la transaction puisqu'elles n'ont pas été entièrement transférées au bénéficiaire de la subvention. Un répondant a également fait remarquer que les subventions peuvent être annulées pour diverses raisons, y compris, par exemple, les retards et l'absence de livraison.
- 5.3 Deux répondants ont estimé que les charges liées aux subventions devraient être comptabilisées progressivement ou coïncider avec le calendrier de mise en œuvre des activités programmatiques et que les charges devraient être échelonnées en conséquence.
- 5.4 Le Secrétariat est d'avis que le fait de faire correspondre la comptabilisation de la charge aux flux de trésorerie ou aux activités n'est pas conforme aux concepts et aux principes généraux de la section 2 de l'INPAG.
- 5.5 Lorsque le bénéficiaire de la subvention s'acquitte du droit d'exécution sur la subvention (élément de subvention exécutoire), l'OBNL subventionnaire a l'obligation de transférer le montant total des ressources au bénéficiaire de la subvention. Bien que l'OBNL subventionnaire n'ait pas encore transféré les ressources au bénéficiaire de la subvention, l'OBNL subventionnaire a contracté un passif lorsque le bénéficiaire de la subvention s'est acquitté de l'obligation et qu'il n'a aucun moyen réaliste d'éviter les charges et le contrôle de la ressource.
- 5.6 Le Secrétariat prend note des commentaires concernant la possibilité d'annuler les subventions ou de ne pas les délivrer. Les OBNL devront tenir compte de la convention de subvention. Si l'OBNL subventionnaire dispose

d'un droit d'annulation, il dispose alors d'un moyen d'éviter les paiements futurs et il n'est peut-être pas nécessaire de comptabiliser l'intégralité de la charge liée à la subvention. Si l'OBNL subventionnaire ne dispose pas d'un droit d'annulation et que l'annulation est inhabituelle, une transaction distincte devra être comptabilisée pour refléter ces droits.

- 5.7 Un répondant a fait remarquer que cela impliquait une certaine complexité et que, même si le concept est valable, il est difficile à mettre en pratique et risque d'être difficile à comprendre et à administrer pour les parties prenantes. Le Secrétariat note le risque de problèmes pratiques. D'autres travaux sont prévus pour examiner les clauses des subventions qui pourraient conduire à une plus grande cohérence et à une simplification.
- 5.8 Un répondant est d'accord, sauf dans le cas où le maintien/renouvellement de la subvention pour plusieurs années dépend d'un facteur externe qui n'est pas contrôlé par les parties. Le Secrétariat est d'accord que si un facteur externe a un impact sur la capacité du bénéficiaire de la subvention à remplir son obligation, cela affectera la comptabilisation de la charge en fonction de la nature de l'impact.
- 5.9 Le Secrétariat a complété la rédaction de cette partie de la section 24 pour les charges de subvention et le guide de mise en œuvre et a modifié les références aux années ou aux accords pluriannuels pour les remplacer par des périodes de redevabilité, conformément à d'autres sections de l'INPAG et à la norme comptable IFRS pour les PME.

Question 3: Les membres du GCP ont-ils des commentaires à formuler sur les questions pratiques soulevées par les spécifications relatives à la comptabilisation des subventions sur plusieurs périodes de déclaration?

6. Extinction des droits d'exécution sur subvention

- 6.1 Le Secrétariat étudie l'approche rédactionnelle de la section 24, en particulier pour rendre le texte plus facile à comprendre. Il s'agit notamment d'abandonner l'utilisation de la "voix passive", qui prévaut dans le texte. Cela a amené le Secrétariat à se pencher sur la manière dont l'extinction des droits d'exécution sur les subventions est décrite.
- 6.2 L'ES1 décrit les droits d'exécution sur les subventions comme étant "atteints" ou "satisfaits". Ces termes sont appropriés du point de vue du bénéficiaire de la subvention puisqu'il remplit les obligations exécutoires liées à la

subvention. Toutefois, ces termes ne décrivent pas techniquement l'événement du point de vue de l'OBNL subventionnaire, qui considère le traitement des droits à l'exécution de la subvention plutôt que les obligations exécutoires liées à la subvention.

- 6.3 Cette question a déjà été examinée par le Secrétariat. La norme IPSAS 48 décrit la décomptabilisation de l'actif lorsque ou au fur et à mesure que le droit de transfert est éteint lorsqu'elle fait référence aux charges de transfert (l'équivalent des charges de subventions dans les normes IPSAS). L'utilisation du terme "extinguish(ed)" est correcte mais était auparavant considérée comme techniquement plus complexe et difficile à traduire. La section 24 décrit donc le droit d'exécution sur la subvention comme étant "rempli" ou "satisfait". En particulier dans la rédaction pour éviter la "voix passive", le Secrétariat est d'avis que l'utilisation de "satisfait et satisfait" doit être examinée, et au moins expliquée. Il propose deux alternatives:
- conserver l'approche actuelle mais inclure un paragraphe expliquant que les termes "satisfait" ou "satisfait" signifient que le droit d'exécution sur la subvention est éteint;
 - modifier la description de l'événement en éteignant le droit d'exécution sur la subvention et fournir une explication de ce que cela signifie.

Question 4: Quel est l'avis des membres du GCP sur l'approche actuelle des droits d'exécution sur les subventions ou l'article 24 devrait-il modifier la description de l'événement pour éteindre les droits d'exécution sur les subventions?

septembre 2024



Annexe A Synthèse des réponses en retour aux SMC concernant les charges liées aux subventions

SMC 5(c) Les accords exécutoires en matière de subventions doivent être exécutoires par des moyens légaux ou équivalents. Pensez-vous que la surveillance réglementaire et les pratiques habituelles peuvent suffire à créer un accord exécutoire de subvention? Dans la négative, pourquoi? Quel poids faut-il accorder à ces mécanismes?	Réponse	Nombre	% des personnes ayant répondu
	Accorder	27	77%
	Pas d'accord	6	17%
	Ni d'accord ni en désaccord	2	6%
	Pas de réponse	12	-
	47	100 %	

SMC 5(d) Êtes-vous d'accord pour que le montant total de la subvention (y compris lorsqu'elle couvre plusieurs années) soit comptabilisé comme une charge si le subventionnaire n'a aucun moyen réaliste d'éviter la dépense? Dans la négative, dans quelles circonstances un subventionnaire ne devrait-il pas comptabiliser la totalité de la charge et quelle en est la raison?	Réponse	Nombre	% des personnes ayant répondu
	Accorder	31	84%
	Pas d'accord	5	13%
	Ni d'accord ni en désaccord	1	3%
	Pas de réponse	10	-
	47	100 %	

SMC 5(e) Êtes-vous d'accord pour que les subventions à des fins de capital soient comptabilisées en charges par le subventionneur selon les mêmes principes que les autres subventions? Dans la négative, pourquoi? Que proposeriez-vous à la place?	Réponse	Nombre	% des personnes ayant répondu
	Accorder	32	97%
	Pas d'accord	1	3%
	Ni d'accord ni en désaccord	0	-
	Pas de réponse	14	-



SMC 5(f) Les propositions relatives à la fourniture d'informations sur les charges liées aux subventions, qui prévoient une exemption pour les informations sensibles, offrent-elles un niveau de transparence approprié? Si ce n'est pas le cas, que proposeriez-vous et quelle est la justification de votre proposition?	Réponse	Nombre	% des personnes ayant répondu
	Accorder	33	94%
	Pas d'accord	2	6%
	Ni d'accord ni en désaccord	0	-
Pas de réponse	12	-	

SMC 5(g) Êtes-vous d'accord avec le fait qu'un LBNL subventionnaire avec un AAF ne peut comptabiliser un actif qu'au moment où le bénéficiaire de la subvention ne s'est pas conformé à une contrainte sur l'utilisation des fonds fournis? Si ce n'est pas le cas, que proposeriez-vous à la place?	Réponse	Nombre	% des personnes ayant répondu
	Accorder	30	97%
	Pas d'accord	1	3%
	Ni d'accord ni en désaccord	0	-
Pas de réponse	16	-	

Annexe B Section 24 Dépenses de subventions - Nouvelle section de vue d'ensemble

L'annexe B contient le texte provisoire de l'INPAG et n'a pas été traduite.

Annexe C Section 24 - Extrait de la base des conclusions sur l'actif de prépaiement des subventions

L'annexe C contient le texte provisoire de l'INPAG et n'a pas été traduite.

Annexe D Section 24 - Extrait sur la caractère exécutoire

L'annexe D contient le texte provisoire de l'INPAG et n'a pas été traduite.