



**GUIDE GÉNÉRAL**

**DE COMPTABILISATION ET D'AUDIT DES**  
**SUBVENTIONS TRANSMISES PAR LE**  
**BIAIS D'ORGANISATIONS**  
**GOUVERNEMENTALES, PARAPUBLIQUES ET**  
**INTERNATIONALES**

Août 2007

# Sommaire

<b>1. Introduction .....</b>	<b>3</b>
<b>2. La subvention et son versement .....</b>	<b>3</b>
<b>3. Interets .....</b>	<b>4</b>
<b>4. Affectation de la subvention et procedures d'elaboration de rapports.....</b>	<b>5</b>
<b>5. Comptabilisation .....</b>	<b>5</b>
Financement multi-bailleurs .....	6
Financement des activités de base (« core funding »).....	6
<b>6. Audit.....</b>	<b>6</b>
Objectif .....	6
Etendue et performance .....	7
Le rapport d'audit .....	7
Conclusion et compte-rendu .....	8

## **1. Introduction**

Le présent guide de comptabilisation, audit et d'élaboration de rapports s'adresse aux autorités centrales et locales, aux organismes publics et parapublics et aux organisations internationales et autres organismes qui reçoivent, sur une base bilatérale, des fonds publics danois destinés au financement de projets de développement ou d'activités aux objectifs similaires.

Le guide porte sur les subventions danoises finançant tout ou partie des activités de développement convenues entre le Danemark et le bénéficiaire par le biais d'accords gouvernementaux écrits, d'un échange de notes ou d'une autre convention.

## **2. La subvention et son versement**

Le montant total de la subvention danoise est approuvé en DKK, et son affectation et les décaissements prévus résultent de l'accord intervenu qui, en règle générale, comporte un budget sommaire et un calendrier des décaissements de la subvention danoise.

Les versements des subventions danoises s'effectuent en vertu d'un accord intervenu et font suite à des demandes de décaissement adressées au Ministère des Affaires Etrangères ou à l'Ambassade danoise (les autorités danoises) par le Ministère des Finances ou par une autre autorité centrale compétente du pays bénéficiaire, ou l'autorité compétente de l'organisation internationale.

Chaque demande doit préciser les coordonnées du compte bancaire sur lequel le versement doit être effectué. Dès réception des fonds, le bénéficiaire doit adresser aux autorités danoises un récépissé indiquant le montant reçu libellé dans la devise dans laquelle il a été reçu.

Le transfert de fonds est effectué si les conditions suivantes sont réunies :

- les sommes versées précédemment ont été dépensées conformément à l'accord;
- des rapports financiers satisfaisants couvrant les périodes précédentes ont été soumis;
- aucun autre compte n'est en suspens.

De tels préalables peuvent également être exigés si le bénéficiaire demande la mobilisation anticipée d'un décaissement par rapport à ce qui a été stipulé dans l'accord.

Les subventions non dépensées doivent être reversées aux autorités danoises ou, après accord préalable avec celles-ci, imputées sur des décaissements ultérieurs à l'occasion d'un éventuel renouvellement de l'accord concerné.

Les excédents de dépenses par rapport aux budgets alloués sur les activités, y compris les excédents résultant d'une hausse des coûts, ne peuvent être couverts par la subvention danoise, sauf si des provisions à cet effet ont été spécifiquement convenues d'avance.

### 3. Intérêts

Les intérêts bancaires accumulés au titre de la rémunération des fonds doivent être retournés aux autorités danoises, sauf s'il en a été convenu autrement. Toutefois, la cadence de versement des fonds à un organisme bénéficiaire doit être conçue de manière à éviter une accumulation de fonds non dépensés.

Les intérêts accumulés au titre de la rémunération de fonds provenant d'une subvention danoise doivent apparaître dans les comptes/états financiers annuels et doivent être retournés au Ministère des Affaires Etrangères. Les exceptions qui échappent à cette règle sont les suivantes:

- Les financements accordés pour le fonctionnement d'une organisation (ou financement des activités de base - « core funding ») n'exigent normalement pas de remboursement. Le bailleur à l'origine de la subvention devrait, toutefois, veiller à éviter une accumulation trop importante de capitaux au sein de l'organisation
- Dans les cas de contribution à des fonds d'affectation spéciale multi-bailleurs et autres financements multi-bailleurs, il peut s'avérer impossible de distinguer les intérêts accumulés attribuables à la contribution danoise des intérêts accumulés au titre des financements d'autres bailleurs, sauf si un dispositif administratif spécial est mis en place pour la contribution danoise. Or le Danemark participe activement à l'effort international visant une harmonisation accrue des procédures et réglementations parmi les bailleurs, en vue de simplifier l'administration de l'aide dans les pays en voie de développement. Dans les cas de fonds d'affectation spéciale multi-bailleurs et autres financements multi-bailleurs, dans lesquels des bailleurs multiples coopèrent avec l'organisme bénéficiaire sur une activité particulière, mettre en place des comptes séparés pour la contribution danoise, y compris des comptes spécifiques relatifs aux intérêts accumulés, serait ainsi contraire au souhait du Danemark d'harmonisation accrue. C'est pourquoi le principe de remboursement des intérêts pourra être écarté dans le cadre de fonds d'affectation spéciale multi-bailleurs et autres financements multi-bailleurs. Toutefois, dans tous les autres cas, la section qui accorde le financement doit veiller à structurer au mieux la cadence des décaissements afin qu'elle soit en adéquation avec les besoins en liquidités.
- Dans la mesure où l'exigence de remboursement des intérêts est liée au souhait de ne pas autoriser le bénéficiaire à laisser des fonds inactifs dans un compte, cette exigence de remboursement ne s'appliquera pas lorsque les intérêts accumulés forment partie intégrante de l'objet de l'activité (par exemple les micro-crédits) et que cet aspect a été précisé dans le texte du document de projet

## **4. Affectation de la subvention et procédures d'élaboration de rapports**

Les autorités du bénéficiaire doivent réserver la subvention danoise aux seules affectations prévues dans l'accord et doivent faire tout ce qui est en leur pouvoir afin de veiller au respect du calendrier de la mise en oeuvre des activités et à l'affectation des fonds conformément aux budgets approuvés.

Des modifications budgétaires ou des changements d'affectations budgétaires supérieurs à 10% du montant total de la subvention ne peuvent intervenir qu'après accord avec les autorités danoises.

Il incombe à l'organisme d'entamer des négociations avec les autorités danoises lorsque des changements d'activités s'imposent par rapport aux stipulations de l'accord. Il en est de même lorsque le déroulement d'activités prévues accuse du retard, ou si les préalables de l'octroi des fonds subissent des déviations majeures.

Une fois par an, ou avec toute autre périodicité convenue dans l'accord, les autorités du bénéficiaire doivent remettre un rapport sur le déroulement général des activités, et notamment des données chiffrées sur les réalisations. Si les activités comportent des travaux de construction ou d'autres travaux de génie civil, il incombe aux autorités du pays bénéficiaire ou à l'organisme international d'adresser régulièrement aux autorités danoises les certificats de conformité. Les décaissements seront normalement subordonnés à ce préalable, cf. point 2.

Après l'achèvement des activités ou à l'expiration de l'accord, les autorités du pays bénéficiaire ou l'organisme international doivent, après accord et en coopération avec les autorités danoises, remettre, en même temps que les comptes, un rapport final sur le déroulement général des activités.

Pendant la durée de l'accord, les autorités danoises sont autorisées, à tout moment, à demander à l'organisme de lui fournir toute information jugée pertinente pour la mise en oeuvre et le déroulement des activités et à effectuer une visite sur site.

## **5. Comptabilisation**

Il incombe aux autorités du bénéficiaire de veiller à la tenue d'une comptabilité régulière sur l'affectation de la subvention danoise. Sur ce point, les autorités danoises s'attendent habituellement à ce que :

- La subvention danoise soit enregistrée dans les comptes en tant que recette
- Les dépenses soient spécifiées dans les comptes à un niveau qui soit au moins aussi détaillé que les indications portées au budget sur les activités
- Les dépenses devant être financées par la subvention danoise puissent être documentées par des pièces justificatives originales
- Les comptes permettent de mettre en évidence, à tout moment, les fonds provenant de la subvention danoise, qui ont été décaissés même s'ils n'ont pas encore été utilisés
- Il soit dressé un inventaire des biens d'équipement et mobiliers majeurs, achetés avec la subvention danoise

- Les comptes (y compris éventuellement la liste d'inventaire) soient signés par l'autorité responsable des activités ainsi que par les auditeurs, cf. point 5.

Une fois par an, ou avec une autre périodicité prévue par l'accord, les autorités du bénéficiaire soumettront des comptes relatifs aux activités mises en oeuvre. La période couverte par ces rapports peut correspondre à l'exercice financier du pays bénéficiaire, les comptes devant dans tous les cas être remis aux autorités danoises au plus tard dans les 6 mois qui suivent la clôture de l'exercice financier de la revue.

Si la situation le justifie, les autorités danoises peuvent demander l'établissement de comptes partiels séparés pour les activités isolées, réalisées en vertu de l'accord (par exemple des travaux de construction et de génie civil).

Les autorités du bénéficiaire doivent remettre les comptes définitifs aux autorités danoises, dès que cela leur est possible, et au plus tard dans les 6 mois qui suivent la fin des activités ou l'expiration de l'accord. Ces comptes définitifs doivent faire ressortir le solde final des versements effectués dans le cadre de la subvention totale, conformément à l'accord. Tout solde en faveur des autorités danoises sera par la même occasion reversé au Trésor du Danemark, cf. point 2.

Si l'accord prévoit à son expiration une opération de transfert effectif des biens d'équipement et mobilier ou des bâtiments financés par la subvention danoise, les deux parties dresseront une liste des éléments concernés avec l'indication de leur valeur et devront joindre cette liste aux documents de transfert.

### **Financement multi-bailleurs**

En ce qui concerne les subventions danoises pour des projets financés par plusieurs bailleurs (ou projets multi-bailleurs), dans lesquels la subvention danoise contribue à financer une partie du budget total, il n'est pas exigé de comptabiliser l'apport danois dans des comptes séparés. En revanche, les comptes annuels/définitifs audités doivent clairement faire apparaître les contributions de chaque bailleur ainsi que l'ensemble des dépenses financées par les subventions.

Si les comptes définitifs audités font ressortir un solde non dépensé, il conviendra de reverser au Ministère des Affaires Etrangères du Danemark la part calculée de ce solde qui lui revient.

### **Financement des activités de base (« Core Funding »)**

Si la subvention danoise constitue une contribution à un financement des activités de base (ou "core funding"), alors l'affectation exacte de la subvention ne sera peut-être pas spécifiée dans les comptes. Dans ce cas, il faudra alors envoyer un "certificat d'utilisation" des fonds danois.

## **6. Audit**

### **Objectif**

Les comptes annuels et les comptes définitifs des subventions danoises remis par l'organisme bénéficiaire doivent être audités dans l'objectif de produire un rapport d'audit devant être joint aux comptes.

On pourra y joindre un audit de conformité, le cas échéant.

L'audit doit être effectué par l'autorité nationale d'audit compétente du pays bénéficiaire ou par un expert comptable reconnu de niveau international et utilisant des normes comptables internationales (par ex. INTOSAI ou ISA)

La certification de l'auditeur (signature) doit être apposée sur les comptes, éventuellement accompagnée des remarques de l'auditeur (procès-verbal d'audit).

Les autorités du bénéficiaire doivent, sur demande, assister les auditeurs pendant la durée de l'accord. Les autorités danoises chargées de l'audit peuvent, après accord avec les autorités du bénéficiaire, exiger l'accès à l'ensemble de la documentation comptable pertinente, y compris les rapports, comptes, inventaires et autres documents pertinents conformément à l'accord et au présent guide.

### **Etendue et performance**

L'auditeur doit élaborer et réaliser l'audit en vue de déterminer si:

- Les comptes comportent des présentations erronées ou imperfections majeures.
- L'audit en question est conforme aux principes d'audit sains, pouvant inclure toute initiative jugée nécessaire par l'auditeur
- Les procédures du bénéficiaire, ses formalités d'enregistrement et les procédures de contrôle interne qui affectent les subventions danoises sont conformes au présent guide, y compris aux pratiques de comptabilisation et principes comptables sains. Elles doivent par ailleurs permettre d'élaborer les comptes sur des bases fiables.
- Les comptes élaborés sont conformes aux exigences du guide de comptabilisation.

Lorsque tout ou partie d'une activité de projet est mise en oeuvre par d'autres organisations, l'auditeur doit s'assurer que l'ensemble des organisations de mise en oeuvre ont soumis leurs comptes, audités par un expert comptable.

Lors de la réalisation de l'audit, l'auditeur du bénéficiaire direct de la subvention doit s'assurer que les auditeurs des autres entités de mise en oeuvre:

- sont compétents, ne souffrent d'aucune incapacité légale et sont indépendants,
- ont réalisé les travaux d'audit jugés nécessaires par les autorités danoises.

Les autorités danoises peuvent élaborer des instructions d'audit et d'élaboration de rapports pour les auditeurs du bénéficiaire.

### **Le rapport d'audit**

Le rapport doit inclure:

- L'identification du bénéficiaire, projet/appropriation et exercice comptable;
- La confirmation que les comptes ont été audités;
- Un compte-rendu de la nature et de l'étendue de l'audit;
- Une évaluation et un énoncé des éventuelles présentations erronées des procédures de contrôle interne du bénéficiaire ainsi que de ses pratiques comptables et financières;
- Une conclusion et un compte-rendu d'audit.

Lorsque l'auditeur a été dans l'impossibilité d'auditer tout ou partie des comptes, il doit rédiger un compte-rendu à cet effet et y indiquer les raisons de cette impossibilité.

### **Conclusion et compte-rendu**

La conclusion relative aux comptes constitue le résultat de l'audit des comptes de l'organisme bénéficiaire réalisé par l'auditeur indépendant.

Le compte-rendu de l'auditeur doit inclure les informations prouvant que:

- L'auditeur ne souffre d'aucune incapacité;
- Au cours de l'audit, l'auditeur a eu accès à toutes les informations requises;
- Selon l'auditeur, la tenue de la comptabilité est conforme aux principes comptables sains, y compris un énoncé à cet effet;
- Les comptes reflètent bien la comptabilité du bénéficiaire;
- La subvention a été utilisée conformément aux objectifs de la subvention autorisée ;
- L'ensemble des dépenses a été réglé.

La conclusion de l'auditeur ainsi que son compte-rendu doivent être rédigés sans ambiguïté, de manière claire et compréhensible.

Lorsque l'auditeur émet une réserve, il doit le faire d'une manière claire et explicite. Lors de l'élaboration de ses conclusions et de son compte-rendu, l'auditeur doit tenir compte des commentaires et énoncés faits dans les comptes des organisations de mise en oeuvre, ainsi que des informations fournies par le rapport comptable du bénéficiaire.

