



L'Institut Canadien
des Comptables Agréés

document de consultation

Liens

entre le **budget** et
le **budget des dépenses**

Auteur principal
Martin Rodrigue, CA

Juin 2006



Le savoir au service du changement

DOCUMENTS DE CONSULTATION DE LA COLLECTION

«Questions liées à l'établissement de budgets selon la comptabilité d'exercice» :

Comptabilisation des immobilisations corporelles (juin 2006)

Liens entre le budget et le budget des dépenses (juin 2006)

Les documents de consultation de la présente collection de l'ICCA sont disponibles sous forme de fichiers Adobe PDF sur Internet (www.icca.ca).

Liens

entre le **budget** et
le **budget des dépenses**

Catalogage avant publication de Bibliothèque et Archives Canada

Rodrigue, Martin

Liens entre le budget et le budget des dépenses / Martin Rodrigue.

(Questions liées à l'établissement de budgets selon la comptabilité d'exercice)

Traduction de : Links between the budget and the estimates.

Comprend des réf. bibliogr.

ISBN-13 : 978-1-55385-231-5

ISBN-10 : 1-55385-231-1

1. Finances publiques — Canada — Comptabilité. 2. Finances publiques — Canada — Provinces — Comptabilité. 3. Budget — Canada. 4. Budget — Canada — Provinces. 5. Canada — Crédits budgétaires et dépenses. 6. Canada — Provinces — Crédits budgétaires et dépenses. I. Institut Canadien des Comptables Agréés II. Titre. III. Collection.

HJ9921.R6214 2006

657.83500971

C2006-905615-3

Tous droits réservés ©2006

L'Institut Canadien des Comptables Agréés

277, rue Wellington Ouest

Toronto, Canada

M5V 3H2

Available in English

www.cica.ca

Préface

En 2004, l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) a publié un rapport de recherche intitulé *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*. Ce rapport recensait les pratiques comptables actuelles des gouvernements d'ordres supérieurs au Canada quant à l'établissement des documents budgétaires et des crédits, par rapport à celles adoptées pour leurs états financiers condensés. Ce document a poussé bon nombre de responsables de l'établissement du budget des gouvernements à demander d'autres études sur des questions de comptabilité liées au processus budgétaire. Pour répondre à ces demandes, l'ICCA s'emploie à préparer divers documents qui aboutiront à la publication d'un rapport de recherche global intitulé *Questions de comptabilité liées aux processus budgétaires des gouvernements canadiens*.

L'ICCA tient à remercier Martin Rodrigue, CA, auteur principal du présent document de consultation, ainsi que ses collègues Nancy Bouchard, CMA, Bernard Guay, CMA, et Joanne Guay, CGA, pour leur contribution importante à l'élaboration du document. Nous tenons également à exprimer nos remerciements aux responsables du processus budgétaire des divers gouvernements canadiens qui ont participé à l'enquête sur laquelle s'appuie le présent document de consultation. Les conseils et les commentaires formulés par les membres du Groupe consultatif sur le processus budgétaire des gouvernements qui sont nommés à la page suivante sont également très appréciés, ainsi que le travail de J. Paul-Émile Roy, CA, qui a dirigé le projet et aidé à la rédaction du document de consultation.

Les points de vue exprimés dans le présent document sont ceux de l'auteur principal et n'ont pas été avalisés par l'ICCA ou le Groupe consultatif sur les processus budgétaires des gouvernements.

Les lecteurs sont invités à faire part de leurs commentaires sur le présent document de consultation à J. Paul-Émile Roy, CA, directeur de projets, Monographies, à l'ICCA (paul.roy@cica.ca).

Toronto
Juin 2006

Service des monographies de l'ICCA

GROUPE CONSULTATIF SUR LES PROCESSUS BUDGÉTAIRES DES GOUVERNEMENTS

Bill Hogg, CA (président)
Consultant, Dartmouth

Terry Christie
Consultant, Fredericton

Diana Eisenhower, FCGA
Treasury and Policy Board, Halifax

Simon-Pierre Falardeau, CA
Secrétariat du Conseil du trésor, Québec

John Keay
Secrétariat du Conseil du trésor, Ottawa

Doug Lynkowski, CA
Alberta Finance, Edmonton

Kim MacPherson, CA
Bureau du contrôleur, Fredericton

Debra Woodgate
Commission de la fonction publique Manitoba, Winnipeg

Recherche

Martin Rodrigue, CA
Ministère des Finances, Québec

Permanents de l'ICCA

J. Paul-Émile Roy, CA
Directeur de projets, Service des monographies
Division Développement des connaissances

William J. Swirsky, FCA
Vice-président
Division Développement des connaissances

Table des matières

Sommaire	1
Chapitre 1 Introduction	3
Objet du document de travail	3
Méthodologie de recherche	3
Chapitre 2 Les rapports financiers des gouvernements du Canada	5
Cadre législatif et traditions parlementaires	5
Rapports financiers.....	6
Chapitre 3 Observations et tendances à l'échelle internationale	9
Budgétisation en comptabilité d'exercice.....	9
Budget des dépenses (et crédits)	12
Communication des méthodes	13
Implications	13
Chapitre 4 Situation canadienne	
– résultats de l'enquête (1 ^{re} partie)	15
Enquête sur les pratiques des gouvernements du Canada	15
Règles comptables	16
Périmètre comptable et méthodes de consolidation	18
Communication des méthodes et pratiques comptables	20
Suivi de l'exécution des crédits	21
Chapitre 5 Situation canadienne	
– résultats de l'enquête (2 ^e partie)	23
Liens entre les documents budgétaires	23
Modifications des règles comptables	24
Changements prévus au budget sommaire et au budget des dépenses	27
Annexe A Questionnaire d'enquête	29
Questions	29
Glossaire	31
Bibliographie sommaire	35
Sites Web des gouvernements	36
Autres sites Web pertinents	36

Sommaire

Bien que les pays membres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) aient traditionnellement eu recours à la comptabilité de trésorerie aux fins de la préparation de leurs rapports financiers, une tendance à passer à la comptabilité d'exercice se manifeste depuis quelques années. Cette tendance est cependant moins marquée pour les rapports produits dans le cadre du processus budgétaire.

L'OCDE reconnaît que la comptabilité d'exercice comporte de nombreux avantages. Par exemple, elle permet aux décideurs de mieux comprendre les effets à long terme des politiques actuelles sur les finances publiques. En dépit de ses avantages, cette méthode n'est pas encore d'usage général à l'échelle mondiale aux fins de la préparation des états financiers et des documents budgétaires. De récents sondages indiquent toutefois que les pays de tradition parlementaire britannique, comme le Canada, sont à l'avant-garde et produisent leurs principaux rapports financiers en comptabilité d'exercice.

Au Canada, les règles comptables suivies par les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux aux fins de la préparation de leurs états financiers consolidés sont fondées sur les recommandations publiées par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) de l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA) à l'issue d'une procédure officielle rigoureuse. Ces recommandations reflètent désormais les principes de la comptabilité d'exercice. Cependant, les budgets sommaires et les budgets des dépenses (crédits) des gouvernements du Canada ne sont pas établis suivant un tel cadre, et ne s'appuient pas non plus sur les recommandations de l'ICCA.

Le présent document de consultation porte sur les règles ou pratiques utilisées pour établir les chiffres présentés au budget sommaire et au budget des dépenses.

Il répond aux deux questions suivantes :

- Devrait-on appliquer les mêmes principales conventions comptables aux budgets sommaires et aux budgets des dépenses (crédits)?
- Quand et comment les modifications de ces règles devraient-elles être mises en œuvre dans les budgets sommaires et les budgets des dépenses (crédits)?

En ce qui concerne l'application des mêmes principales conventions comptables, il est important de comprendre que le budget sommaire vise à présenter le plan financier du gouvernement, tandis que le budget des dépenses vise à étayer les lois de crédits en vertu desquelles sont octroyées les

autorisations de dépenser des deniers publics. Les utilisateurs doivent pouvoir faire des liens entre les montants présentés dans ces deux documents même si leurs objectifs diffèrent, puisque le budget des dépenses est considéré comme une composante du budget sommaire.

Afin de permettre aux utilisateurs de faire ces liens, les règles comptables, le périmètre comptable et les méthodes de consolidation devraient être les mêmes pour le budget sommaire et pour le budget des dépenses. Lorsque tel n'est pas le cas, l'inclusion de rapprochements des montants présentés dans les deux budgets peut permettre aux utilisateurs de faire les liens appropriés et de compenser ainsi le recours à des règles ou à des pratiques différentes. Les documents préparés par la plupart des gouvernements canadiens ayant participé à l'enquête permettent aux utilisateurs de faire les liens appropriés entre le budget sommaire et le budget des dépenses.

Pour ce qui est des changements de principales conventions comptables, les résultats de l'enquête indiquent que, pour la plupart, les gouvernements procèdent à des changements de règles comptables dans les documents budgétaires relatifs à l'exercice postérieur à celui où les changements sont reflétés dans les états financiers.

L'application des mêmes règles comptables dans le budget et dans le budget des dépenses facilite les comparaisons entre les deux documents budgétaires d'un exercice donné. De plus, cela réduit les risques de confusion pour les lecteurs des deux documents. Selon l'OCDE, les changements doivent, dans la mesure du possible, être effectués dans les mêmes périodes pour l'ensemble des rapports financiers.

Chapitre 1 Introduction

Objet du document de consultation

Le présent document de consultation vise à poser des jalons en vue de permettre aux intéressés de régler les questions de comptabilité liées aux processus budgétaires des gouvernements canadiens. La recherche préliminaire qu'il présente porte sur les budgets sommaires et les budgets des dépenses (y compris les crédits) des gouvernements. Les points suivants sont abordés :

- les meilleures pratiques relevées dans des études mondiales (lorsque de telles informations sont disponibles) concernant les règles comptables appliquées dans le cadre de la préparation des budgets et des budgets des dépenses;
- les règles et les pratiques utilisées par les gouvernements canadiens pour établir les montants présentés dans le budget sommaire et dans le budget des dépenses, ainsi que les liens entre ces deux documents;
- la façon dont les gouvernements canadiens introduisent les modifications apportées aux principales conventions comptables dans le budget sommaire et le budget des dépenses;
- les modifications prévues ou planifiées des documents budgétaires par les gouvernements d'ordres supérieurs du Canada.

Méthodologie de recherche

Le présent document de consultation aborde les deux grandes questions suivantes :

- Devrait-on appliquer les mêmes principales conventions comptables aux budgets sommaires et aux budgets des dépenses (crédits)?
- Quand et comment les modifications de ces règles devraient-elles être mises en œuvre dans les budgets sommaires et les budgets des dépenses (crédits)?

Des études publiées par des organisations internationales reconnues telle l'OCDE ont été passées en revue à la recherche des tendances à l'échelle mondiale. En outre, la consultation des sites Web de certains gouvernements d'ordres supérieurs a permis d'examiner la situation au Canada. Un questionnaire a ensuite été élaboré (voir l'Annexe A) et envoyé aux gouvernements du Canada, de l'Alberta, du Manitoba, du Québec, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse. Les réponses obtenues ont permis de dresser le portrait de la situation au Canada.

Les constats sont présentés en quatre chapitres : le chapitre 2, «Les rapports financiers des gouvernements du Canada», traite du cadre législatif et des traditions parlementaires du pays, et décrit brièvement les principaux rapports financiers produits par les gouvernements, les objectifs de chacun de ces rapports et les besoins des utilisateurs de ceux-ci.

Le chapitre 3, «Observations et tendances à l'échelle internationale», donne un aperçu des éléments nouveaux ayant trait au recours à la comptabilité d'exercice pour l'établissement des documents budgétaires des gouvernements. Le chapitre fait ressortir les avantages et les inconvénients de la comptabilité d'exercice. De plus, il traite d'autres modèles de préparation du budget des dépenses (et des crédits), de la communication des règles suivies et des implications du passage à la comptabilité d'exercice.

Les deux derniers chapitres expliquent de quelle façon les gouvernements canadiens fédéral, provinciaux et territoriaux calculent les montants indiqués dans le budget sommaire et le budget des dépenses. Le chapitre 4 présente les résultats de l'enquête relatifs aux points suivants : règles comptables; périmètre comptable et méthodes de consolidation; communication des règles et pratiques comptables; et suivi des crédits. Le chapitre 5 fait état des constats concernant les liens entre les documents budgétaires; les changements de règles comptables; et les modifications prévues du budget sommaire et du budget des dépenses.

L'interprétation des résultats de l'enquête effectuée aux fins du présent document de consultation suppose une compréhension claire des notions désignées par les divers termes employés. Le document comporte donc un glossaire dans lequel les termes importants sont brièvement définis. Les définitions sont adaptées du rapport de recherche de l'ICCA intitulé *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*, publié en 2004. Cette publication et d'autres ouvrages de référence sont indiqués dans la bibliographie, tout comme les adresses des sites Web des gouvernements et autres organisations choisis.

Chapitre 2 Les rapports financiers des gouvernements du Canada¹

«... les gouvernements à la pointe du progrès appliqueront les mêmes normes aux budgets, et les mettront en conformité ou les harmoniseront avec les états financiers².»

Le présent chapitre présente le cadre législatif et les traditions parlementaires du Canada, et décrit brièvement les principaux rapports financiers produits par les gouvernements, les objectifs de chacun de ces rapports et les besoins des utilisateurs de ceux-ci.

Cadre législatif et traditions parlementaires

La législation est au cœur des activités des gouvernements au Canada, et les domaines budgétaire et comptable ne font pas exception. Ainsi, les gouvernements du Canada doivent respecter certaines dispositions législatives exigeant la publication de rapports financiers tels le budget des dépenses, le budget sommaire et les comptes publics, lesquels comprennent les états financiers condensés. De plus, mentionnons à titre d'exemple que 9 des 14 gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux ont adopté une loi prescrivant un budget équilibré, et que le gouvernement de la Colombie-Britannique est tenu de par la loi de préparer son budget sommaire, son budget des dépenses, ses états financiers trimestriels et ses comptes publics conformément aux principes comptables généralement reconnus.

Dans les traditions parlementaires britanniques, le contrôle législatif des deniers publics repose sur trois pratiques fondamentales. Premièrement, le vote des crédits par le pouvoir législatif doit précéder les dépenses. Deuxièmement, les gouvernements ont l'obligation légale de constituer un fonds unique (le Trésor public). Troisièmement, les gouvernements doivent obtenir du pouvoir législatif l'autorisation d'affecter des fonds du Trésor public à des dépenses.

¹ Ce chapitre s'inspire largement du rapport de recherche *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*, Toronto, ICCA, 2004.

² OCDE, *Politique budgétaire viable : Concepts et méthodes*, Paris, 2005.

Les pratiques traditionnelles évoluent et sont à présent envisagées de façon plus pragmatique. Ainsi, les autorisations et l'information comptable sont maintenant fondées sur les principes de la comptabilité d'exercice.

Rapports financiers

Les gouvernements du Canada rendent plusieurs rapports financiers publics dans le cadre de leur processus de présentation de l'information financière, notamment le budget des dépenses, le budget sommaire et les comptes publics, lesquels comprennent les états financiers condensés. Ces documents, malgré l'apparence de liens évidents entre eux, visent des objectifs différents qui répondent aux besoins d'information des utilisateurs tout au long du processus financier.

Objectifs des rapports financiers

Le budget sommaire a pour but de présenter le plan financier du gouvernement en fonction des buts et des priorités. Il sert de point de départ aux rapports de conformité, parce qu'il présente les prévisions de dépenses et de revenus du gouvernement pour l'exercice.

Pour sa part, le budget des dépenses vise à étayer les lois de crédits en vertu desquelles sont octroyées les autorisations de dépenser des deniers publics. Il peut être vu comme un élément du budget qui sert de fondement au plan financier. Aussi, la législation exige de certains gouvernements du Canada (environ la moitié) qu'ils ajoutent les revenus prévus au budget des dépenses afin d'indiquer la provenance des fonds servant à l'exécution de leurs programmes. Par exemple, le paragraphe 7(A)(1) du *Provincial Finance Act* de la Nouvelle-Écosse précise ce qui suit : «The Minister shall examine, advise upon and compile the annual estimates of prospective revenues and expenditures.» [TRADUCTION LIBRE : Le ministre vérifie, recommande et établit les estimations annuelles des revenus et des dépenses prévus.]

Les états financiers condensés visent à présenter la situation financière et l'évolution de la situation financière du gouvernement. Ils présentent également une comparaison des résultats avec le plan financier et avec les autorisations de dépenser accordées par le pouvoir législatif.

Besoins des utilisateurs

Les rapports financiers des gouvernements servent à des utilisateurs internes et externes. La majorité des utilisateurs internes sont les décideurs des gouvernements, notamment des hauts fonctionnaires (ou hauts dirigeants) et des ministres. Même s'ils consultent les rapports financiers rendus publics, les utilisateurs internes sont normalement en mesure d'obtenir des rapports internes spécifiques répondant à leurs propres besoins d'information.

Les utilisateurs externes englobent l'électorat (et les représentants élus), les analystes financiers, les économistes, les investisseurs, les agences de notation, les prêteurs, les groupes de pression, les médias, etc. Ces utilisateurs n'ont habituellement accès qu'aux documents rendus publics. Toutefois, dans

certain cas, ils peuvent avoir accès à des documents ou à des informations n'ayant pas été rendus publics.

Les utilisateurs ont tendance à vouloir répondre à des questions telles que les suivantes :

- Quelles seront les priorités du gouvernement pour le prochain exercice et comment entend-il répartir les ressources financières?
- Les revenus du gouvernement suffiront-ils à combler les besoins prévus?
- Quelle sera l'importance de la dette à la fin de l'exercice?
- Les ressources ont-elles été utilisées en conformité avec les autorisations législatives?

Les rapports financiers, pris dans leur ensemble, fournissent des réponses aux besoins des utilisateurs. Par exemple, si le gouvernement dépose un budget équilibré pour un exercice donné, les utilisateurs intéressés consulteront ultérieurement les comptes publics pour vérifier si le gouvernement a respecté son objectif d'équilibre budgétaire.

Chapitre 3 Observations et tendances à l'échelle internationale

«... il faut bien reconnaître que l'établissement du budget est un acte politique par essence³.»

Le présent chapitre donne un aperçu de ce qui se passe sur la scène internationale en ce qui concerne le recours à la comptabilité d'exercice pour établir les documents budgétaires des gouvernements. Il présente les arguments pour et les arguments contre cette méthode de comptabilité. Le chapitre traite également d'autres modèles de préparation du budget des dépenses, de la communication des règles suivies et des implications du passage à la comptabilité d'exercice.

Budgétisation en comptabilité d'exercice

Les avantages de la comptabilité d'exercice pour l'établissement des comptes publics étant de plus en plus reconnus, les gouvernements s'intéressent de plus en plus à l'utilisation de ce type de comptabilité pour la préparation de leurs budgets. À l'heure actuelle, la question centrale est de savoir si un budget établi en comptabilité d'exercice répondrait de la meilleure façon au plus grand nombre de besoins et assurerait une objectivité accrue.

Éléments nouveaux sur la scène internationale

Les pays membres de l'OCDE sont loin d'être unanimes quant à l'adoption de la budgétisation en comptabilité d'exercice. La comptabilité d'exercice demeure davantage utilisée pour l'établissement des comptes publics que pour les budgets. Mais là encore, moins du tiers des pays membres de l'OCDE établissent leurs comptes publics en comptabilité d'exercice. La plupart d'entre eux appliquent la méthode de la comptabilité de trésorerie⁴.

Malgré tout, l'introduction de la méthode de la comptabilité d'exercice est une tendance lourde dans les réformes de la gestion financière des gouvernements⁵. Il est clair que certains pays sont mûrs pour ce changement,

³ OCDE, *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, Paris, juin 2004.

⁴ Organisation de coopération et de développement économiques, *Base de données de l'OCDE sur le budget*, Paris, 2004.

⁵ International Federation of Accountants, *Governmental Financial Reporting*, New York, 2000.

alors que la question est prématurée pour bien d'autres. Des considérations et des circonstances particulières liées à l'environnement interne et externe de divers États ont tendance à compliquer la mise en œuvre de la budgétisation en comptabilité d'exercice.

Selon la base de données de l'OCDE sur le budget⁶, 22 des 30 pays membres (sans compter l'Italie⁷) établissent leurs budgets sommaires principalement selon la comptabilité de trésorerie et six pays (sans compter l'Italie) ont opté à des degrés divers pour la comptabilité d'exercice, soit la Nouvelle-Zélande (voir la Figure 3.1), l'Australie, l'Angleterre, le Canada, la Finlande et l'Islande.

Toujours selon l'OCDE⁸, 24 des 29 pays membres (sans compter l'Italie) établissent leurs autorisations de dépenser (crédits) selon la méthode de la comptabilité de trésorerie. Seuls trois pays — la Nouvelle-Zélande, l'Australie et l'Angleterre — appliquent intégralement la budgétisation en comptabilité d'exercice pour les crédits.

Figure 3.1 La Nouvelle-Zélande (NZ)

La NZ a commencé à utiliser la budgétisation en comptabilité d'exercice en 1994 dans le cadre d'une vaste réforme de la gestion du secteur public qui allait au-delà des domaines comptable et budgétaire. Il a fallu six ans pour passer de la comptabilité de trésorerie à la comptabilité d'exercice. Outre la comptabilité d'exercice, la NZ a aussi adopté les PCGR du secteur public fondés sur les normes de l'IFAC. La réforme visait à favoriser l'efficacité et la transparence de la reddition de comptes tout en renforçant la crédibilité des politiques économiques du gouvernement, notamment au moyen de l'application des PCGR du secteur public. Jusqu'à maintenant, il s'agit d'une expérience positive et d'une source d'inspiration pour les États de tradition parlementaire britannique comme le Canada (et ses provinces).

Il convient de noter que certains pays appliquent la méthode de la comptabilité d'exercice uniquement pour certains postes tels que les intérêts sur la dette publique et les coûts découlant des régimes de retraite des employés. Ainsi, les États-Unis appliquent cette méthode pour les postes de charges d'intérêts et certaines caisses de retraite, ainsi que pour les garanties d'emprunt et les garanties liées à des programmes.

⁶ OCDE, *Comptabilité et budgétisation sur la base des droits constatés : Questions clés et développements récents*, Paris, 2002.

⁷ L'Italie prépare deux versions de ses budgets, l'une en comptabilité de trésorerie et l'autre en comptabilité d'exercice.

⁸ OCDE, *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, op.cit.

Budgétisation en comptabilité d'exercice — arguments pour et contre

La comptabilité d'exercice est axée sur les charges plutôt que sur les encaissements et décaissements. Elle rend compte de l'utilisation des ressources en les étalant rationnellement dans le temps, sans égard au moyen de financement. L'application de cette méthode a notamment pour conséquence de refléter fidèlement les effets à long terme des politiques publiques sur les finances du gouvernement au cours d'un exercice donné. Pour sa part, la budgétisation en comptabilité de trésorerie assure un suivi rigoureux des flux de trésorerie et constate les effets à court terme des politiques publiques sur l'économie⁹.

Un document sur la budgétisation en comptabilité d'exercice publié par l'OCDE en 2004¹⁰ expose les avantages et les inconvénients de cette méthode. Pour en justifier la mise en œuvre, divers avantages sont invoqués :

- elle assure aux décideurs gouvernementaux une meilleure information sur le coût des activités et une meilleure compréhension de celui-ci, tout en favorisant un suivi budgétaire rigoureux. Par exemple, elle permet aux décideurs de mieux saisir les effets à long terme des politiques actuelles sur les finances publiques;
- elle favorise une meilleure planification des besoins en immobilisations;
- elle agit comme catalyseur dans le cadre des réformes administratives d'envergure;
- elle assure la comparabilité avec d'autres comptes publics établis selon la comptabilité d'exercice.

Quant à eux, les détracteurs font valoir que la budgétisation en comptabilité d'exercice est une source de complexité inutile dans le processus budgétaire. En effet, le recours au jugement professionnel est inévitable, particulièrement lorsque des estimations sont en cause, notamment dans le cas des provisions pour mauvaises créances, de la réévaluation d'actifs, de la décision de capitaliser ou non une dépense en immobilisations et du choix d'une méthode d'amortissement. De plus, la mise en œuvre de la budgétisation en comptabilité d'exercice entraîne des coûts importants au titre de la formation du personnel et de la mise à niveau des systèmes et des processus — des coûts qui, selon eux, excèdent les avantages. À l'opposé, la budgétisation en comptabilité de trésorerie n'exige habituellement qu'un seul type d'estimation, soit les prévisions concernant les encaissements ou les décaissements.

En fin de compte, la budgétisation en comptabilité d'exercice a l'avantage de donner une bien meilleure vue d'ensemble des coûts que la budgétisation en comptabilité de trésorerie. Cette dernière ne prévoit que les encaissements et les décaissements et trouve sa pertinence dans le cadre d'un système de

⁹ Commonwealth of Australia, *Fiscal Policy Under Accrual Budgeting*, Sydney, 1999.

¹⁰ OCDE, *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, op.cit.

gestion des dépenses axé sur des autorisations de dépenser. On retrouve un tel système dans les régimes parlementaires de type britannique, qui ont donné naissance à la notion de crédits parlementaires liés à un fonds unique (le Trésor public).

Budget des dépenses (et crédits)

Un budget des dépenses préparé en comptabilité d'exercice comprend essentiellement deux types de dépenses : les dépenses nécessitant un décaissement au cours de l'exercice et les dépenses pour lesquelles aucun décaissement n'est requis au cours de l'exercice. La prise en compte de ces dernières (ex. : amortissement ou moins-value, intérêts ou dépenses à payer, mauvaises créances, réserve pour congés de maladie et vacances, etc.) est propre à la comptabilité d'exercice.

Cette distinction est introduite par l'OCDE dans son document *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*¹¹ où l'on identifie les deux modèles d'établissement des crédits selon la comptabilité d'exercice, soit le modèle de la «trésorerie disponible» et le modèle «sans trésorerie disponible». Dans le premier modèle, les crédits sont établis avec l'application intégrale de la méthode de la comptabilité d'exercice et incluent les éléments non monétaires comme les amortissements. Dans le second modèle, les crédits sont aussi établis en comptabilité d'exercice, mais pour les éléments monétaires seulement. Par exemple, il n'y a pas de crédits prévus pour la dotation aux amortissements des immobilisations.

Le modèle «avec trésorerie disponible» a l'avantage de refléter l'ensemble des coûts associés aux activités du gouvernement. Il présente cependant aussi des inconvénients, notamment en ce qui a trait au contrôle des liquidités et à l'acquisition ou au remplacement des immobilisations. Par exemple, si des crédits sont attribués à un ministère au titre de l'amortissement d'une immobilisation, il y a un risque que les sommes ainsi attribuées puissent être utilisées à d'autres fins que le remplacement prévu des immobilisations.

En pratique, les gouvernements adoptent leurs crédits sur une base d'exercice intégral ou éliminent du budget des dépenses certains éléments n'entraînant pas de sortie de fonds. La dotation aux amortissements des immobilisations est généralement éliminée lorsqu'il s'agit de déterminer les crédits à soumettre au vote de l'assemblée législative. Cette façon de faire s'appuie sur l'argument selon lequel le coût initial de ces immobilisations a déjà été voté dans un budget d'investissement distinct.

Cette façon de procéder constitue en quelque sorte une situation de transition par rapport à la budgétisation en comptabilité de trésorerie. C'est ce que constate l'OCDE dans son document *Questions soulevées par*

¹¹ OCDE, *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, op.cit.

la budgétisation sur la base des droits constatés : « ... Les détracteurs [du modèle sans trésorerie disponible] soulignent que le fait même qu'il n'entraîne aucune modification dans les dispositifs actuels d'ouverture de crédit montre bien que l'ancien système de budgétisation sur la base des paiements serait en fait maintenu et que le changement «culturel» souhaité dans la gestion des ressources n'aurait pas lieu...»

Le modèle «sans trésorerie disponible» fait bien ressortir les enjeux entourant la mise en œuvre de la budgétisation en comptabilité d'exercice et son caractère souhaitable pour l'établissement des crédits. La principale question est de savoir s'il faut utiliser les mêmes règles comptables principales dans les budgets sommaires et dans les documents de crédits. La réponse à une telle question dépend en grande partie du style de gestion des ressources que l'on veut instaurer au sein de l'appareil gouvernemental.

En pratique, l'acceptation de la comptabilité d'exercice dépend souvent moins de la définition de cette dernière que du type de suivi exercé sur les crédits. Par exemple, les crédits sont-ils suivis en fonction des décaissements ou en fonction des charges? La définition établie doit faire ressortir cette distinction.

Communication des méthodes

Pour l'OCDE, la transparence et l'intégrité budgétaire passent par la communication des principales règles et méthodes comptables utilisées pour la préparation des documents budgétaires et la mention des écarts par rapport aux principes comptables généralement reconnus, le cas échéant¹². Les principales règles et méthodes comptables utilisées devraient être les mêmes pour les documents budgétaires et comptables.

Tout changement dans les règles et les méthodes comptables susceptible d'avoir une incidence sur les documents financiers devrait être communiqué, avec une explication de sa nature et de ses effets, dans les documents budgétaires et comptables du gouvernement. Dans la mesure du possible, de tels changements doivent être appliqués aux mêmes périodes pour l'ensemble des rapports financiers afin d'assurer la comparabilité des données financières.

Implications

L'adoption de la méthode de la comptabilité d'exercice pour l'établissement des états financiers paraissant dans les comptes publics a une incidence sur le processus budgétaire. En effet, pour les fins de la reddition de comptes, le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* recommande que l'on compare le budget sommaire et les résultats financiers.

Le recours à la méthode d'exercice pour la préparation des documents budgétaires, notamment au niveau du budget des dépenses, implique

¹² OCDE, *Transparence budgétaire – les meilleures pratiques*, Paris, 2001.

nécessairement un nouveau mode de pensée au sein des entités gouvernementales. Il s'agit avant tout d'un choix de gestion. Les gouvernements ont traditionnellement géré des crédits en focalisant sur les décaissements. Comme la grande majorité des dépenses de programmes (par exemple les salaires) ont lieu au cours de l'exercice et que le moment où a lieu le décaissement est relativement proche du moment de la constatation de la dépense selon la méthode de la comptabilité d'exercice, la question de la nécessité d'une budgétisation en comptabilité d'exercice pour le budget des dépenses demeure ouverte.

Chapitre 4 **Situation canadienne** **— résultats de** **l'enquête (1^{re} partie)**

Enquête sur les pratiques des gouvernements du Canada

Les gouvernements du Canada suivent à des degrés divers les recommandations du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) pour établir les règles comptables régissant la préparation de leurs états financiers condensés. Certains de ces gouvernements les ont adoptées intégralement et d'autres s'en inspirent fortement. Mais qu'en est-il des autres rapports financiers qui ne font pas l'objet d'un tel encadrement normatif, notamment le budget sommaire et le budget des dépenses?

Diverses organisations internationales, telle l'OCDE, reconnaissent les nombreux avantages de la comptabilité d'exercice pour l'établissement du budget sommaire. Certains pays ont déjà adopté cette méthode et d'autres envisagent de le faire. La plupart des pays ayant adopté la comptabilité d'exercice, y compris le Canada, sont de tradition parlementaire britannique. Mais au-delà de ce constat, quelle est plus précisément la réalité canadienne à l'égard du budget sommaire et du budget des dépenses (et des crédits)?

Les chapitres 4 et 5 du présent document traitent des méthodes et pratiques employées par les gouvernements du Canada pour établir les montants présentés au budget sommaire et au budget des dépenses. Le présent chapitre traite des constatations de l'enquête concernant :

- les règles comptables;
- le périmètre comptable et les méthodes de consolidation;
- la communication des méthodes et pratiques comptables;
- le suivi des crédits.

Le chapitre 5 présente les constatations de l'enquête sur les liens entre les documents budgétaires, les modifications des règles comptables et les modifications prévues du budget sommaire et du budget des dépenses.

Les résultats sont issus d'une enquête effectuée auprès de six gouvernements — les gouvernements du Canada, de l'Alberta, du Manitoba, du Québec, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse — et portant sur l'exercice 2005-2006. Le questionnaire d'enquête sur les pratiques des gouvernements du Canada est présenté à l'Annexe A. Afin de nous faire une idée générale du contenu des rapports financiers des gouvernements, nous avons aussi consulté les sites Web des différents gouvernements ayant participé à l'enquête.

Règles comptables

La présente section porte sur les pratiques en matière de règles comptables des gouvernements canadiens ayant participé à l'enquête. Elle traite de la question 1 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A :

Les informations financières présentées au budget sommaire et au budget des dépenses sont-elles établies en conformité avec les conventions comptables de votre gouvernement aux fins de la préparation de ses états financiers consolidés?

- *Indiquez les principales conventions comptables utilisées.*
- *Précisez les méthodes utilisées pour les postes suivants : immobilisations corporelles et dépense d'amortissement, service de la dette, transferts en faveur des réseaux de la santé et de l'éducation et avantages de retraite et autres avantages sociaux futurs.*

S'il y a lieu, précisez les méthodes, pratiques et conventions comptables qui diffèrent entre les états financiers consolidés, le budget sommaire et le budget des dépenses.

De façon générale, les gouvernements ayant participé à l'enquête suivent les mêmes règles comptables dans leur budget sommaire et dans leurs états financiers (consolidés) condensés, à certaines exceptions près (de plus amples précisions sont données dans la suite du présent chapitre).

Presque tous les gouvernements ayant participé à l'enquête ont répondu qu'ils avaient recours à la comptabilité d'exercice pour établir leur budget sommaire. Les montants des budgets des dépenses des cinq provinces ayant participé à l'enquête sont établis selon les mêmes règles comptables que les montants de leurs budgets sommaires. Dans le cas du gouvernement fédéral, le budget des dépenses continue d'être établi selon la méthode de la comptabilité de trésorerie modifiée et des informations en comptabilité d'exercice sont fournies à part aux fins de la prise de décisions. Ainsi, le budget des dépenses ne présente pas de dotation aux amortissements des immobilisations corporelles.

Les montants des crédits des six gouvernements ayant participé à l'enquête sont en général établis selon les mêmes règles de comptabilité que les montants des budgets des dépenses. Cela s'inscrit dans la logique des objectifs de ces rapports financiers. En effet, comme le mentionnait le rapport de recherche intitulé *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire* : «le budget des dépenses vise à étayer les lois de crédits en vertu desquelles sont octroyées les autorisations de dépenser des deniers publics¹³.»

Il est à noter que les gouvernements du Canada, du Québec et du Nouveau-Brunswick ne prévoient pas d'autorisation de dépenser pour l'amortissement

¹³ L'Institut Canadien des Comptables Agréés, *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*, Toronto, 2004, p. 39.

des immobilisations corporelles (voir la Figure 4.1). Le gouvernement du Québec présente toutefois un rapprochement entre les crédits totaux (votés et législatifs) et le budget des dépenses (voir la Figure 5.1 de la section sur les liens entre les documents budgétaires). Les crédits du gouvernement du Québec — qui excluent au moins un type de dépense n'entraînant pas de sortie de fonds comme les amortissements — reposent sur le modèle «sans trésorerie disponible» présenté au chapitre 3.

Immobilisations corporelles et dotation aux amortissements

Les six gouvernements ayant participé à l'enquête utilisent la comptabilité d'exercice pour déterminer les montants présentés au budget sommaire. Plus précisément, ils établissent les montants selon la comptabilité d'exercice axée sur les charges. Autrement dit, ces gouvernements incluent dans leur budget sommaire un montant au titre de la dotation aux amortissements. Dans le budget sommaire du Nouveau-Brunswick, les montants détaillés par ministère représentent les dépenses en immobilisations. Les tableaux présentés dans la première partie du document rapprochent ces dépenses en immobilisations des investissements en immobilisations corporelles et de l'amortissement.

Seul le gouvernement fédéral applique des règles différentes dans son budget des dépenses et son budget sommaire. Il ne tient en effet pas compte, dans le budget des dépenses, des dépenses aux titres des amortissements des immobilisations corporelles. Il présente plutôt un montant basé sur les investissements prévus.

En ce qui a trait aux crédits, trois gouvernements sur six (Alberta, Manitoba et Nouvelle-Écosse) prévoient des crédits pour les dotations aux amortissements des immobilisations corporelles. La Figure 4.1 présente un sommaire des crédits (votés ou législatifs) relatifs aux immobilisations corporelles.

Figure 4.1 Crédits (votés ou législatifs) relatifs aux immobilisations corporelles

GOVERNEMENT	CRÉDITS RELATIFS AUX IMMOBILISATIONS CORPORELLES	CRÉDITS RELATIFS À L'AMORTISSEMENT
Canada	X	
Alberta	X	X
Manitoba	X	X
Québec	X	
Nouveau-Brunswick	X	
Nouvelle-Écosse	X	X

Service de la dette

Tous les gouvernements ayant participé à l'enquête utilisent la comptabilité d'exercice pour établir les montants présentés au titre du service de la dette dans le budget sommaire et dans le budget des dépenses.

Paielements de transfert en faveur des réseaux de la santé et de l'éducation

Tous les gouvernements ayant participé à l'enquête déterminent les montants des paiements de transfert en faveur des réseaux de la santé et de l'éducation présentés au budget et au budget des dépenses au moyen de la méthode de la comptabilité d'exercice (ne s'applique pas au gouvernement fédéral).

Prestations de retraite et autres avantages sociaux futurs

Quatre des six gouvernements ont recours à la même méthode de comptabilité pour le budget et le budget des dépenses. Trois d'entre eux utilisent la comptabilité d'exercice. Le quatrième, soit le Manitoba, établit les montants figurant dans ces documents sur la base des contributions payées par le gouvernement¹⁴.

Les deux autres gouvernements (Canada et Alberta) présentent les particularités suivantes :

- Aux fins du budget sommaire, le gouvernement du Canada établit ses montants au titre des charges de retraite et des autres avantages sociaux futurs selon la comptabilité d'exercice en ayant recours à des évaluations actuarielles. Toutefois, aux fins du budget des dépenses, il établit ses montants sur la base des cotisations mensuelles de l'employeur.
- Le gouvernement de l'Alberta n'inclut dans ses documents budgétaires que les décaissements de la province au titre du passif de retraite non capitalisé (lequel sera éliminé en vertu d'un programme législatif distinct). Il ne présente pas la variation annuelle des engagements de retraite non capitalisés qui, aux termes du sous-alinéa 1(j.1)(i) du *Fiscal Responsibility Act* (voir la Figure 4.2), constitue une charge hors trésorerie n'ayant pas d'incidence sur les besoins d'emprunt.

Figure 4.2 Province de l'Alberta, *Fiscal Responsibility Act*

Section 1(j.1) "Expense" means expense of the Crown for all purposes adjusted for

- (i) increases or decreases in liabilities respecting pensions, and
- (ii) ...

Périmètre comptable et méthodes de consolidation

Le périmètre comptable du budget sommaire peut différer de celui du budget des dépenses. Afin de comprendre cette situation, il convient de se reporter aux objectifs de chacun des documents budgétaires qui sont décrits au chapitre 2.

Comme il a été mentionné précédemment, le budget des dépenses sert à présenter au pouvoir législatif les prévisions de dépenses pour fins d'autorisation des crédits. Comme les crédits sont l'autorisation de tirer

¹⁴ *Operating Fund and Special Fund, Special Purpose Financial Statements*, p. 107, note D4.

des ressources financières d'un fonds unique (le Trésor public), seules les dépenses des ministères et organismes intégrés à ce fonds sont visées. C'est pourquoi, pour plusieurs gouvernements, le périmètre comptable du budget des dépenses se limite à ces derniers.

Dans le cas du budget sommaire, qui vise à présenter les intentions de l'ensemble des composantes du gouvernement pour les années à venir, et qui font l'objet d'une comparaison avec les résultats réels au cours et en fin d'exercice, le périmètre comptable est généralement le même que pour les états financiers.

Budget sommaire

La présente section porte sur les pratiques en matière de règles comptables des gouvernements canadiens ayant participé à l'enquête. Elle traite des questions 2 et 3 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A :

- *Quelles sont les entités incluses dans le périmètre comptable du gouvernement dans le cadre de l'établissement des informations financières présentées dans :*
 - *le budget sommaire;*
 - *le budget des dépenses (et les crédits, s'il y a lieu)?*
- *Quelles sont les méthodes de consolidation utilisées pour l'établissement des informations financières présentées dans :*
 - *le budget sommaire;*
 - *le budget des dépenses (et les crédits, si différents du budget des dépenses)?*

Tous les gouvernements ayant participé à l'enquête utilisent le même périmètre comptable pour le budget sommaire et pour les états financiers condensés. Ainsi, les entités suivantes sont incluses :

- entités composant le Fonds de fonctionnement (Trésor public);
- organismes publics;
- entreprises publiques;
- partenariats gouvernementaux (Nouvelle-Écosse seulement);
- partenariats des entreprises publiques (Nouvelle-Écosse seulement).

En dépit de la très grande similitude entre les périmètres comptables des gouvernements ayant participé à l'enquête, ces derniers ne consolident pas toutes leurs entités de la même façon. La Figure 4.3 présente les méthodes de consolidation utilisées par les gouvernements pour inclure dans leur budget sommaire les opérations financières et les résultats des entités comprises dans le périmètre comptable.

Budget des dépenses (et crédits)

Pour ce qui est du budget des dépenses, il y a plus de différences dans le périmètre comptable que dans le cas du budget sommaire. Ainsi, au Manitoba et au Québec, ce périmètre comptable ne comprend que le Fonds de fonctionnement (Trésor public). Il est d'ailleurs le même pour les crédits (votés et législatifs).

Chez les gouvernements du Canada, de l'Alberta, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse, le périmètre comptable du budget des dépenses englobe un plus grand nombre d'entités que celui des crédits. Par exemple, le périmètre comptable de l'Alberta pour les crédits comprend le fonds consolidé du revenu (*consolidated revenue fund*) et le fonds des loteries (*lottery fund*), alors que celui du budget des dépenses comprend aussi les fonds à tarifs réglementés (*regulated funds*), les organismes provinciaux (*provincial agencies*), les entreprises commerciales (*commercial enterprises*) et les sociétés contrôlées par l'État (*Crown-controlled corporations*). Le budget des dépenses de l'Alberta comporte aussi une estimation des revenus.

Figure 4.3 Méthodes de consolidation – Budget sommaire

GOUVERNEMENT	ORGANISMES PUBLICS	ENTREPRISES DU GOUVERNEMENT	PARTENARIATS
Canada	Consolidation proportionnelle	Méthode modifiée de comptabilisation à la valeur de consolidation (MMCVC)	S. O.
Alberta	Consolidation proportionnelle	MMCVC	S. O.
Manitoba	MMCVC	MMCVC	S. O.
Québec	Méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation (MCVC)	MMCVC	S. O.
Nouveau-Brunswick	Consolidation proportionnelle	MMCVC	S. O.
Nouvelle-Écosse	MCVC	MMCVC	MCVC

Communication des méthodes et pratiques comptables

Comme il a été mentionné au chapitre 3, la communication des principales méthodes et pratiques comptables utilisées pour établir les montants présentés dans les documents budgétaires fait partie des bonnes pratiques préconisées par l'OCDE pour assurer transparence et intégrité.

La présente section porte sur les pratiques en matière de communication des méthodes comptables des gouvernements canadiens ayant participé à l'enquête. Elle traite de la question 4 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A : *Les méthodes ou pratiques comptables utilisées (se reporter aux questions 1 à 3) dans l'établissement des informations financières liées au budget sommaire et au budget des dépenses (crédits) sont-elles communiquées dans les documents rendus publics?*

Les résultats de l'enquête montrent que la moitié des gouvernements ayant participé à l'enquête, à savoir ceux du Canada, de l'Alberta et de la Nouvelle-Écosse, communiquent clairement leurs principales méthodes et pratiques comptables. Le gouvernement de la Nouvelle-Écosse est le seul à présenter ses méthodes et pratiques directement dans les documents budgétaires. Les deux autres gouvernements renvoient les lecteurs aux règles comptables communiquées dans les comptes publics. Ainsi, le gouvernement de l'Alberta mentionne dans son *Plan budgétaire 2005-2006* que le budget sommaire est établi conformément aux règles comptables utilisées par le gouvernement. Ces trois gouvernements respectent les meilleures pratiques préconisées par l'OCDE.

Suivi des crédits

La présente section porte sur les pratiques actuelles de suivi des crédits des gouvernements canadiens ayant participé à l'enquête. Elle traite des questions 5 et 6 du questionnaire d'enquête présenté à l'annexe A :

- *En cours d'exercice, les crédits (votés et législatifs) sont-ils suivis en fonction de l'enregistrement des dépenses ou en fonction de l'enregistrement des décaissements de l'exercice? De plus, est-ce qu'en fin d'exercice ce suivi fait l'objet de travaux spécifiques telle une démarcation de fin d'exercice (cut-off)? Expliquer brièvement le processus.*
- *Les crédits (votés et législatifs) portent-ils aussi sur des postes comptables ne nécessitant pas de décaissements comme la provision pour créances douteuses et les réserves pour congés de maladie et vacances accumulées? Si oui, quels sont ces postes comptables?*

De façon générale, deux méthodes différentes sont en usage au Canada pour établir les crédits. Ces méthodes correspondent aux deux modèles reconnus par l'OCDE présentés au chapitre 3. Trois gouvernements sur six, — le gouvernement fédéral, les gouvernements du Québec et du Nouveau-Brunswick — appliquent le modèle «sans trésorerie disponible», et excluent au moins un type de dépense ne nécessitant pas de décaissements, tel l'amortissement des immobilisations corporelles. Les autres gouvernements, à savoir l'Alberta, le Manitoba et la Nouvelle-Écosse, appliquent le modèle «avec trésorerie disponible», et les crédits comprennent l'amortissement des immobilisations corporelles.

Les cinq provinces ayant participé à l'enquête tiennent compte des dépenses ne nécessitant pas de décaissements lorsque les crédits sont établis, sauf pour l'amortissement dans le cas du Québec et du Nouveau-Brunswick (voir la Figure 4.1). Dans le cas du gouvernement fédéral, les crédits ne couvrent pas certaines dépenses n'entraînant pas de décaissements.

Chapitre 5 Situation canadienne – résultats de l'enquête (2^e partie)

Le chapitre 4 décrivait comment les gouvernements du Canada aboutissaient aux montants présentés dans le budget sommaire et le budget des dépenses. Il traitait des constatations de l'enquête au sujet des règles comptables, du périmètre comptable du gouvernement et des méthodes de consolidation, de la communication des méthodes et pratiques comptables, ainsi que du suivi de l'exécution des crédits.

Le présent chapitre traite des constatations de l'enquête concernant :

- les liens entre les documents budgétaires;
- les modifications des règles comptables;
- les changements prévus au budget sommaire et au budget des dépenses.

Comme il a été mentionné au chapitre 4, les résultats sont issus d'une enquête effectuée auprès de six gouvernements — les gouvernements du Canada, de l'Alberta, du Manitoba, du Québec, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse — et ayant 2005-2006 comme exercice de référence. Le questionnaire d'enquête sur les pratiques des gouvernements au Canada est présenté à l'Annexe A. Afin de nous faire une idée générale du contenu des rapports financiers des gouvernements, nous avons aussi consulté les sites Web des différents gouvernements ayant participé à l'enquête.

Liens entre les documents budgétaires

Le lecteur moyen est-il en mesure de faire le lien entre les montants présentés dans les documents de crédits, le budget des dépenses et le budget sommaire? Les principaux éléments pouvant être à l'origine d'écarts entre les montants présentés dans les différents documents budgétaires sont le périmètre comptable, les méthodes de consolidation et les méthodes et règles comptables appliquées pour déterminer les montants présentés dans ces documents.

Le présent chapitre porte sur les pratiques des gouvernements ayant participé à l'enquête en ce qui a trait à l'établissement de liens entre les différents documents budgétaires. Il traite de la question 7 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A — *Dans le cas où les informations financières relatives au budget sommaire et celles relatives au budget des dépenses (et aux crédits) sont établies selon des règles comptables différentes (périmètre comptable, méthodes de consolidation et autres conventions comptables) :*

- *les informations relatives à ces documents financiers font-elles l'objet d'un rapprochement?*

- *Si oui, ce rapprochement est-il présenté dans les documents rendus publics?*

Les gouvernements de l'Alberta, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse utilisent un seul document budgétaire qui comprend à la fois le budget sommaire et le budget des dépenses (et les crédits). Le gouvernement de l'Alberta utilise les mêmes méthodes et règles comptables, le même périmètre comptable et les mêmes méthodes de consolidation pour déterminer les montants du budget sommaire et ceux du budget des dépenses. Pour ces trois gouvernements, le lecteur moyen est en mesure de faire les liens entre les montants présentés au budget des dépenses et au budget sommaire.

Les gouvernements du Canada et du Québec fournissent aux lecteurs des rapprochements entre les montants présentés au budget des dépenses et au budget sommaire afin qu'ils puissent comprendre le passage d'un document budgétaire à l'autre. Les Figures 5.1 et 5.2, tirées de documents budgétaires rendus publics, illustrent de quelle manière le gouvernement du Québec rapproche d'abord les montants relatifs aux crédits à ceux du budget des dépenses et rapproche ensuite ces derniers aux montants figurant au budget sommaire. À l'heure actuelle, la province du Manitoba ne fournit pas de rapprochement.

Modifications des règles comptables

La présente section porte sur les pratiques des gouvernements ayant participé à l'enquête en matière de traitement et de présentation des modifications comptables. Elle traite de la question 8 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A : *Quand et comment les modifications de conventions comptables sont-elles introduites au budget sommaire et au budget des dépenses (crédits)? Joindre un exemple, si possible.*

L'analyse des réponses à cette question indique que les modifications comptables dans les documents budgétaires d'un même gouvernement sont souvent traitées au cas par cas ou en fonction du moment où elles sont intégrées au cycle budgétaire. Les résultats de l'enquête ne permettent donc pas de faire des comparaisons générales.

Comme il a été mentionné précédemment, sauf dans le cas du budget des dépenses du gouvernement fédéral, les informations financières contenues dans le budget des dépenses et le budget sommaire des gouvernements ayant participé à l'enquête sont établies selon les mêmes règles comptables que les états financiers. C'est pourquoi, les modifications des règles comptables sont traitées de la même façon dans tous ces documents financiers. Les résultats de l'enquête font cependant état de réponses divergentes à la question de savoir si les modifications de règles comptables sont appliquées d'abord dans le budget sommaire ou dans les états financiers consolidés.

Cela dépend en effet du moment auquel il est nécessaire que la modification comptable soit connue. Par exemple, au Nouveau-Brunswick, la modification

comptable visant les immobilisations corporelles a d'abord été appliquée dans le budget sommaire de 2005-2006, puis incluse dans les états financiers condensés. En revanche, les modifications comptables mineures apportées lors de l'établissement des états financiers ne sont pas reflétées dans le budget sommaire avant l'exercice suivant.

Dans la mesure du possible, le gouvernement de l'Alberta s'efforce d'appliquer les modifications comptables visant le budget et les résultats financiers au cours du même exercice. Le gouvernement fédéral a manifesté son intention d'en faire autant.

Figure 5.1 Québec – Rapprochement entre les crédits et le budget des dépenses

DISTINCTION ENTRE LE BUDGET DES DÉPENSES ET LES CRÉDITS				
2006-2007				
	Budget des dépenses	Moins : amortissement	Plus : investissements	Crédits totaux
	(en milliers de dollars)			
Assemblée nationale*	100 262,1	4 836,0	8 767,6	104 193,7
Personnes désignées par l'Assemblée nationale*	62 400,3	2 151,9	3 273,0	63 521,4
Affaires municipales et Régions	1 847 441,7	3 135,0	10 776,3	1 855 083,0
Agriculture, Pêcheries et Alimentation	673 225,8	9 445,0	19 370,8	683 151,6
Conseil du trésor et Administration gouvernementale	823 068,0	30,0	375 359,1	1 198 397,1
Conseil exécutif	265 036,9	714,6	984,1	265 306,4
Culture et Communications	579 495,7	1 535,3	6 323,3	584 283,7
Développement durable, Environnement et Parcs	189 644,6	8 716,3	24 167,2	205 095,5
Développement économique, Innovation et Exportation	618 499,8	2 825,1	357 370,1	973 044,8
Éducation, Loisir et Sport	12 797 857,6	14 003,2	170 201,6	12 954 056,0
Emploi et Solidarité sociale	4 033 266,3	1 165,3	2 359,6	4 034 460,6
Famille, Aînés et Condition féminine	1 733 274,2	3 728,3	32 521,5	1 762 067,4
Finances	7 364 550,3	611,2	3 380,0	7 367 319,1
Immigration et Communautés culturelles	105 759,3	2 559,7	5 715,0	108 914,6
Justice	630 861,6	15 169,3	17 796,9	633 489,2
Relations internationales	98 981,5	1 031,1	2 504,7	100 455,1
Ressources naturelles et Faune	379 256,4	15 734,4	30 649,7	394 171,7
Revenu	798 060,0	1 848,5	14 094,4	810 305,9
Santé et Services sociaux	22 114 506,7	1 575,3	1 372,0	22 114 303,4
Sécurité publique	916 040,8	17 227,0	32 004,9	930 818,7

DISTINCTION ENTRE LE BUDGET DES DÉPENSES ET LES CRÉDITS (SUITE)

	2006-2007			
	Budget des dépenses	Moins : amortissement	Plus : investissements	Crédits totaux
	(en milliers de dollars)			
Services gouvernementaux	40 860,1	750,0	22 125,0	62 235,1
Tourisme	139 268,7	—	—	139 268,7
Transports	1 957 035,3	115 935,8	45 562,7	1 886 662,2
Travail	31 506,5	848,3	1 671,8	32 330,0
	58 300 160,2	225 576,6	1 188 351,3	59 262 934,9
Autres postes affectant les dépenses				
Crédits périmés escomptés	(150 000,0)			
Crédits reportés en 2007-2008	(72 160,2)			
Budget des dépenses	58 078 000,0			

* L'information portant sur les crédits et les dépenses de l'Assemblée nationale et des personnes désignées par cette dernière se retrouve dans le Volume I.

Figure 5.2 Québec – Rapprochement entre le budget des dépenses et le budget sommaire

SOMMAIRE DES OPÉRATIONS BUDGÉTAIRES CONSOLIDÉES (en millions de dollars)

	2005-2006 ^P	2006-2007 ^P	2007-2008 ^P
Opérations budgétaires du Fonds consolidé du revenu			
Revenus autonomes	45 476	47 105	48 475
Transferts fédéraux	9 972	10 796	11 148
Total des revenus	55 448	57 901	58 623
Dépenses de programmes	-48 940	-50 873	-52 450
Service de la dette	-6 849	-7 205	-7 323
Total des dépenses	-55 789	-58 078*	-59 773
Résultats nets des organismes consolidés	341	177	150
Solde budgétaire aux fins de la Loi sur l'équilibre budgétaire	0	0	0
Résultats nets du Fonds des générations	—	74	390
Solde budgétaire consolidé	0	74	390

P : Résultats préliminaires pour 2005-2006 et prévisions pour les années suivantes.

* Montant correspondant au total du Budget des dépenses à la figure précédente

Le paragraphe suivant présente un exemple venant du Québec. Il montre que des modifications de règles comptables peuvent être appliquées à

l'établissement de budgets jusqu'à deux exercices suivant l'exercice dans lequel les modifications ont été appliquées aux résultats financiers.

Une importante réforme comptable visant l'exercice 1997-1998 a été annoncée dans le budget sommaire de 1998-1999, mais les changements découlant de cette réforme n'ont pas été pris en compte dans les prévisions budgétaires. Des informations sur l'incidence de la réforme sur le déficit probable de l'exercice 1997-1998 et sur les prévisions de déficit du budget sommaire de 1998-1999 ont été communiquées. De plus, un document spécial intitulé *Réforme de la comptabilité gouvernementale* a été produit et rendu public afin de décrire plus en détail l'incidence de cette réforme. Enfin, le budget sommaire de 1999-2000 a été présenté sur la base des nouvelles règles comptables.

Les réponses obtenues dans le cadre de l'enquête montrent que les gouvernements ne corrigent pas leurs budgets lorsque des modifications de règles comptables sont mises en œuvre en cours d'exercice. L'information concernant l'incidence de ces modifications est plutôt intégrée au budget suivant. La Nouvelle-Écosse mentionne par voie de note explicative dans son document budgétaire que les prévisions budgétaires ne sont pas ajustées par la suite en fonction des modifications comptables. Les autres gouvernements ayant participé à l'enquête ne fournissent pas cette information dans leurs documents budgétaires.

Selon les meilleures pratiques de l'OCDE (voir le chapitre 3, «Communication des méthodes et pratiques comptables»), il faudrait mentionner toute modification des règles ou des méthodes comptables qui a une incidence sur les documents financiers afin d'expliquer sa nature et son incidence sur les documents budgétaires et comptables du gouvernement. Comme l'indiquent les résultats de l'enquête, le gouvernement fédéral et le gouvernement du Québec vont dans ce sens. Toujours selon l'OCDE, les changements devraient, dans la mesure du possible, être mis en œuvre dans les mêmes périodes pour l'ensemble des rapports financiers. Seul le gouvernement de l'Alberta applique actuellement cette pratique recommandée.

Changements prévus au budget sommaire et au budget des dépenses

La présente section vise à faire ressortir les tendances au Canada en répertoriant les changements que les gouvernements ont l'intention d'apporter aux budgets sommaires et aux budgets des dépenses. Elle traite des questions 9 et 10 du questionnaire d'enquête présenté à l'Annexe A :

- *Votre gouvernement prévoit-il réaliser des changements dans l'établissement du budget sommaire et/ou du budget des dépenses? Si oui, expliquer brièvement les changements prévus.*
- *Prévoyez-vous inclure au budget sommaire et/ou au budget des dépenses un bilan et un état des mouvements de trésorerie consolidés prévisionnels?*

Quatre des six gouvernements ayant participé à l'enquête ont fait part de changements à venir. Le gouvernement fédéral, qui est déjà passé à la comptabilité d'exercice intégrale pour son budget sommaire, étudie actuellement la possibilité d'en faire autant pour son budget des dépenses et ses crédits, ce qui suppose, entre autres, d'inclure l'amortissement dans ces documents. La deuxième phase d'une étude sur les diverses façons de procéder devrait être finalisée incessamment.

L'Alberta envisage d'inclure les réseaux de la santé et de l'éducation dans le périmètre comptable du gouvernement. Afin d'obtenir un budget présenté sur la même base que les états financiers condensés, le Manitoba planifie actuellement d'inclure un budget sommaire consolidé au budget de 2007-2008. Le Nouveau-Brunswick compte améliorer l'information budgétaire afin d'en accroître la transparence.

Comme il a été mentionné au chapitre 3, en présentant un état prévisionnel de la situation financière, la comptabilité d'exercice permet de bien traduire les effets à long terme des politiques publiques sur les finances de l'État. Deux gouvernements ont d'ailleurs indiqué qu'ils étudiaient actuellement la possibilité d'inclure un bilan et un état des flux de trésorerie prévisionnels. On notera que l'Alberta est aujourd'hui le seul des gouvernements ayant participé à l'enquête à produire un bilan prévisionnel.

Annexe A Questionnaire d'enquête

Comme il a été expliqué au chapitre 1 du présent document de consultation, une enquête a été effectuée afin de déterminer comment les gouvernements du Canada déterminaient les montants présentés dans le budget sommaire et le budget des dépenses. Un questionnaire a été élaboré et envoyé aux gouvernements du Canada, de l'Alberta, du Manitoba, du Québec, du Nouveau-Brunswick et de la Nouvelle-Écosse. Les dix questions sont reproduites ci-dessous. Les réponses obtenues ont été synthétisées et ont permis de dresser le portrait de la situation au Canada.

Les résultats de l'enquête font l'objet de deux chapitres. Le chapitre 4 présente les constatations résultant des réponses aux six premières questions, qui traitaient des points suivants : règles comptables, périmètre comptable et méthodes de consolidation, communication des règles et pratiques comptables, et suivi des crédits. Le chapitre 5 fait état des constats concernant les réponses aux cinq dernières questions, qui abordaient les points suivants : liens entre les documents budgétaires, modifications des règles comptables et changements prévus au budget sommaire et au budget des dépenses.

Questions

1. Les informations financières présentées au *budget* sommaire et au *budget des dépenses* sont-elles établies en conformité avec les conventions comptables de votre gouvernement aux fins de la préparation de ses *états financiers consolidés*?
 - Indiquez les principales conventions comptables utilisées.
 - Précisez les méthodes utilisées pour les postes suivants : immobilisations corporelles et dépense d'amortissement, service de la dette, transferts en faveur des réseaux de la santé et de l'éducation et avantages de retraite et autres avantages sociaux futurs.

S'il y a lieu, précisez les méthodes, pratiques et conventions comptables qui diffèrent entre les *états financiers consolidés*, le *budget* sommaire et le *budget des dépenses*.
2. Quelles sont les entités incluses dans le périmètre comptable du gouvernement dans le cadre de l'établissement des informations financières présentées dans :
 - le *budget* sommaire;
 - le *budget des dépenses* (et les crédits, s'il y a lieu)?

3. Quelles sont les méthodes de consolidation utilisées pour l'établissement des informations financières présentées dans :
 - *le budget* sommaire;
 - *le budget des dépenses* (et les crédits, si différents du budget des dépenses)?
4. Les méthodes ou pratiques comptables utilisées (se reporter aux questions 1 à 3) dans l'établissement des informations financières liées au *budget* sommaire et au *budget des dépenses* (crédits) sont-elles communiquées dans les documents rendus publics?
5. En cours d'exercice, les *crédits* (votés et législatifs) sont-ils suivis en fonction de l'enregistrement des dépenses ou en fonction de l'enregistrement des décaissements de l'exercice? De plus, est-ce qu'en fin d'exercice ce suivi fait l'objet de travaux spécifiques telle une démarcation de fin d'exercice (*cut-off*)? Expliquer brièvement le processus.
6. Les *crédits* (votés et législatifs) portent-ils aussi sur des postes comptables ne nécessitant pas de décaissements comme la provision pour créances douteuses et les réserves pour congés de maladie et vacances accumulées? Si oui, quels sont ces postes comptables?
7. Dans le cas où les informations financières relatives au *budget* sommaire et celles relatives au *budget des dépenses* (et aux crédits) sont établies selon des règles comptables différentes (périmètre comptable, méthodes de consolidation et autres conventions comptables) :
 - les informations relatives à ces documents financiers font-elles l'objet d'un rapprochement?
 - Si oui, ce rapprochement est-il présenté dans les documents rendus publics?
8. Quand et comment les modifications de conventions comptables sont-elles introduites au *budget* sommaire et au *budget des dépenses* (crédits)? Joindre un exemple, si possible.
9. Relativement aux questions 1 à 7 ci-dessus :
 - Votre gouvernement prévoit-il réaliser des changements dans l'établissement du *budget* sommaire et/ou du *budget des dépenses*?
 - Si oui, expliquer brièvement les changements prévus.
10. Prévoyez-vous inclure au *budget* sommaire et/ou au *budget des dépenses* un bilan et un état des mouvements de trésorerie consolidés prévisionnels?

Glossaire

Le présent glossaire s'inspire du glossaire du rapport de recherche *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*, publié par l'ICCA en 2004.

Administration publique (*public administration*) : Ensemble des services relevant de l'État ainsi que de ses agents qui ont pour fonction d'assurer l'application des lois et le fonctionnement continu des services publics.

Amortissement ou dépense d'amortissement (*amortization, depreciation*) : Étalement logique et systématique, par passation progressive en charges sur un nombre d'exercices approprié, du montant amortissable porté à certains postes du bilan. Le terme anglais *depreciation* s'emploie pour désigner spécifiquement l'amortissement des immobilisations corporelles.

Budget des dépenses (*estimates*) : Prévisions des dépenses d'un gouvernement pour l'exercice à venir, présentées au Parlement pour approbation. L'ensemble des documents présentés initialement est le budget principal des dépenses, auquel peuvent s'ajouter par la suite, au cours de l'exercice, des budgets supplémentaires des dépenses.

Budget ou budget sommaire (*budget*) : Document dans lequel sont établis les prévisions de recettes et de dépenses publiques, et l'excédent ou le déficit qui en découle. Il donne une vue d'ensemble des prévisions économiques et financières du gouvernement et fixe l'orientation de la politique budgétaire pour la période à venir. Voir aussi **Documents budgétaires**.

Budgétisation (*budget*) : Inscription de sommes au budget.

Charges (*expenses*) : Diminution des ressources économiques, y compris les pertes, sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs ou de constitutions de passifs, qui découlent des activités et des opérations de l'exercice, ainsi que des événements survenus au cours de celui-ci. Les charges comprennent les paiements de transfert dus même lorsque ces derniers n'appellent aucune contrepartie directe.

Comptabilité de trésorerie ou de caisse (*cash basis of accounting*) : Méthode de comptabilité qui consiste à constater les opérations et les faits économiques au moment où ils font l'objet d'un encaissement ou d'un décaissement.

Comptabilité d'exercice (*accrual basis of accounting*) : Méthode de comptabilité qui consiste à constater les faits économiques au moment où ils se produisent, sans considération du moment où ils font l'objet d'un encaissement ou d'un décaissement.

Comptes publics (*public accounts*) : Rapport financier annuel de l'État adressé par le gouvernement à l'assemblée législative pour la renseigner et montrer la conformité des opérations avec les autorisations législatives.

Consolidation (*consolidation*) : Méthode qui consiste à intégrer, poste par poste, les états financiers d'un organisme public à ceux de l'État en vue de connaître la situation financière et les résultats d'ensemble. Les méthodes comptables de l'organisme sont alignées sur celles de l'État et toutes les opérations entre les entités regroupées sont éliminées.

Crédit (*appropriation*) : Autorisation donnée par le Parlement d'utiliser les deniers publics à une fin particulière. Le crédit autorisé donne habituellement à l'Administration concernée une habilitation budgétaire appelée «autorisation d'engagement».

Crédit législatif (*statutory appropriation*) : Crédit budgétaire accordé de façon permanente par une loi particulière, qui ne nécessite pas de nouvelle autorisation à chaque exercice.

Crédit périmé (*lapsed fund*) : Solde d'un crédit annuel autorisé qui demeure non dépensé à la fin de l'exercice pour lequel il a été accordé.

Crédit voté (*annual appropriation*) : Crédit budgétaire accordé uniquement pour l'exercice en cours et qui disparaîtra à la fin de l'exercice s'il n'a pas été dépensé.

Décaissement (*disbursement*) : Somme d'argent déboursée; action de déboursier une somme. Voir aussi **Dépenses**.

Dépenses (*expenses*) : Coût des biens et des services acquis par le gouvernement au cours de l'exercice. Les dépenses comprennent les paiements de transferts dus même lorsque ces derniers n'appellent aucune contrepartie directe.

Documents budgétaires (*budgetary documents*) : Tous les documents présentés au Parlement pour dévoiler les activités financières prévues par l'Administration, qu'une mesure législative soit nécessaire ou non pour les autoriser. Comprend normalement les documents du Budget, le budget des dépenses et les budgets des entités comptables distinctes comme les sociétés d'État.

Entreprise publique (*government business enterprise*) : Organisme public qui possède toutes les caractéristiques suivantes : i) il constitue une entité juridique distincte ayant le pouvoir de passer des contrats en son propre nom et d'ester en justice; ii) il est investi des pouvoirs financiers

et administratifs nécessaires pour mener des activités commerciales; iii) il a pour principale activité la vente de biens ou la prestation de services à des particuliers ou à des organismes non compris dans le périmètre comptable du gouvernement; iv) il peut, dans le cours normal de ses activités, poursuivre ses activités et faire face à ses dettes au moyen de revenus tirés de sources non comprises dans le périmètre comptable du gouvernement.

États financiers condensés (*summary financial statements*) : États financiers qui présentent la situation financière et les résultats des activités de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement, au moyen de la consolidation de tous les organismes publics, à l'exception des entreprises publiques, qui sont comptabilisées selon la méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation.

États financiers du gouvernement (*government financial statements*) : S'entendent des états financiers condensés qui présentent la situation financière et l'évolution de la situation financière de l'entité économique délimitée par le périmètre comptable du gouvernement. Les notes et les tableaux à l'appui des états financiers font partie de ces états.

Exercice (*fiscal year*) : Période d'un an commençant le 1^{er} avril et se terminant le 31 mars, au terme de laquelle les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux procèdent à la clôture de leurs comptes et à l'établissement de leurs états financiers annuels.

Fonds de fonctionnement (*operating fund*) : Voir **Trésor public**.

Immobilisations corporelles (*tangible capital assets*) : Actifs non financiers ayant une existence matérielle et : a) qui sont destinés à être utilisés pour la production de biens ou la prestation de services; b) dont la durée de vie utile s'étend au-delà de l'exercice; c) qui ont été acquis en vue d'être utilisés de façon durable.

Méthode de comptabilité (*basis of accounting*) : Méthode utilisée (par exemple la comptabilité de trésorerie ou la comptabilité d'exercice) pour la comptabilisation des opérations et des faits économiques se rapportant à une entité.

Méthode modifiée de la comptabilisation à la valeur de consolidation (*modified equity basis*) : Application, par l'entité détentrice, de la méthode de la mise en équivalence [ou comptabilisation à la valeur de consolidation] à sa participation dans une entité émettrice qui utilise une méthode comptable différente de celle utilisée par l'entité détentrice, sans que les états financiers de l'entité émettrice soient redressés en vue d'assurer l'harmonisation des méthodes.

Organisme public (*government organization*) : Organisme qui est sous le contrôle du gouvernement.

Paiements de transfert (*government transfers*) : Sommes transférées par un gouvernement à un particulier, à une organisation ou à un autre gouvernement, au titre desquelles le gouvernement cédant : a) ne reçoit directement aucun bien ou service en contrepartie, comme ce serait le cas s'il s'agissait d'une opération d'achat/vente; b) ne prévoit pas être remboursé ultérieurement, comme ce serait le cas s'il s'agissait d'un prêt; c) ne prévoit pas toucher un produit financier, comme ce serait le cas s'il s'agissait d'un placement.

Partenariat (*government partnership*) : Accord contractuel conclu entre un gouvernement et une ou des parties non comprises dans le périmètre comptable du gouvernement, et qui possède toutes les caractéristiques suivantes : a) les partenaires collaborent à l'atteinte d'objectifs communs importants et clairement définis; b) les partenaires font un investissement financier dans le partenariat; c) les partenaires se partagent, de façon continue, le contrôle des décisions relatives aux politiques financières et aux politiques d'exploitation du partenariat; d) les partenaires se partagent, sur une base équitable, les risques et les avantages significatifs rattachés aux activités du partenariat.

Périmètre comptable du gouvernement (*government reporting entity*) : Englobe les organismes qui sont sous le contrôle du gouvernement, c'est-à-dire que le gouvernement a le pouvoir d'orienter les politiques financières et administratives de ces organismes et participe aux avantages et aux risques liés à leurs activités.

Politique budgétaire (*fiscal policy*) : Politique économique gouvernementale conduite au moyen du budget de l'État, reposant sur la prise de décisions en matière de dépenses publiques et de fiscalité, qui vise à orienter l'activité économique en influant notamment sur la croissance et l'emploi.

Ressources financières (*financial resources*) : Comprennent les liquidités, les créances liquides, les placements et toutes les autres ressources du gouvernement qui ne sont pas destinées à être consommées dans le cours normal des activités et qui sont censées contribuer aux flux de trésorerie nets (par exemple les stocks détenus pour revente). Les actifs financiers du gouvernement constituent ses ressources financières.

Secteur public (*public sector*) : Ensemble des Administrations et des entreprises relevant de l'État ou de collectivités publiques.

Trésor public (*Consolidated Revenue Fund*) : Principal fonds public dans lequel on comptabilise toutes les recettes et on puise pour acquitter les dépenses.

Bibliographie sommaire

Les principaux ouvrages de référence ayant servi à l'élaboration du présent document de consultation sont le budget de l'exercice 2005 et les documents connexes de certains gouvernements d'ordres supérieurs au Canada. Divers documents budgétaires, rapports de médias et commentaires ont aussi été passés en revue. Tous les documents budgétaires peuvent être consultés sur les sites Web des gouvernements.

Les ouvrages ci-dessous ont aussi été consultés dans le cadre du projet :

Asian Development Bank, *Accrual Budgeting and Accounting in Government and Its Relevance for Developing Member Countries*, Manille, 2003.

Commonwealth of Australia, *Fiscal Policy Under Accrual Budgeting*, Sydney, 1999.

Dees, Martin, et Paul Neelissen, «Cinq pays adoptent la budgétisation et la comptabilité selon la méthode d'exercice pour le gouvernement central», *Revue internationale de la vérification des comptes publics*, janvier 2004, p. 11 à 15.

International Federation of Accountants, *Governmental Financial Reporting*, New York, 2000;
— *Government Financial Reporting — Accounting Issues and Practices*, Study 11, 2000.

L'Institut Canadien des Comptables Agréés, *Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire*, Toronto, 2004.

Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), *Base de données OCDE/BM sur les pratiques et procédures budgétaires*, 2004;
— *Comptabilité et budgétisation sur la base des droits constatés : Questions clés et développements récents*, 2002;
— *Politique budgétaire viable : Concepts et méthodes*, 2005;
— *Questions soulevées par la budgétisation sur la base des droits constatés*, Paris, 2004;
— *Transparence budgétaire — Les meilleures pratiques de l'OCDE*, 2001.

United States General Accounting Office, *Accrual Budgeting — Experiences of Other Nations and Implications for the United States*, Washington, 2000.

Sites Web des gouvernements

Canada

Ministère des finances

<http://www.fin.gc.ca/fin-fra.html>

Secrétariat du Conseil du trésor du Canada

http://www.tbs-sct.gc.ca/index_f.asp

Alberta

Department of Finance

<http://www.finance.gov.ab.ca/>

Manitoba

Ministère des Finances

<http://www.gov.mb.ca/finance/index.fr.html>

Nouveau-Brunswick

Ministère des Finances

<http://www.gnb.ca/0024/index-f.asp>

Nouvelle-Écosse

Department of Finance

<http://www.gov.ns.ca/fina/>

Québec

Ministère des Finances

<http://www.finances.gouv.qc.ca>

Secrétariat du Conseil du trésor

<http://www.tresor.gouv.qc.ca>

Autres sites Web pertinents

Government Finance Officers Association

<http://www.gfoa.org/>

Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)

<http://www.oecd.org/>



L'Institut Canadien
des Comptables Agrés

Le savoir au service du changement

ISBN 1-55385-231-1



9 781553 852315