



NORTH ATLANTIC COUNCIL  
CONSEIL DE L'ATLANTIQUE NORD

## **NATO SANS CLASSIFICATION**

29 juillet 2025

**DOCUMENT**  
PO(2025)0219-AS1

### **RAPPORT DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN) SUR LES PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2023**

#### **NOTE SUR LA SUITE DONNÉE**

Le 29 juillet 2025, au terme d'une procédure d'accord tacite, le Conseil a pris note du rapport du RPPB et du rapport de l'IBAN joints au PO(2025)0219, et il a donné son accord pour que ces deux rapports soient rendus publics.

(signé) Mark RUTTE  
Secrétaire général

NB : La présente note fait partie du PO(2025)0219 et doit être placée en tête de ce document.

**NATO SANS CLASSIFICATION**

-1-





**NATO SANS CLASSIFICATION**

22 juillet 2025

**DOCUMENT**

PO(2025)0219

**Procédure d'accord tacite :  
29 juil 2025 17:30**

À : Représentants permanents (Conseil)

De : Secrétaire général

**RAPPORT  
DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN)  
SUR LES PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT  
DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2023**

1. Vous trouverez en annexe le rapport du Bureau de la planification et de la politique générale des ressources (RPPB) sur le rapport que l'IBAN a établi à l'intention du Conseil pour lui faire part des principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2023.
2. Je ne pense pas que cette question doive être examinée plus avant au Conseil. **Par conséquent, sauf avis contraire me parvenant d'ici au mardi 29 juillet 2025 à 17h30,** je considérerai que le Conseil aura pris note des rapports du RPPB et de l'IBAN et donné son accord pour que ces deux rapports soient rendus publics.

(signé) Mark RUTTE

1 annexe  
1 pièce jointe

:

Original : anglais



**RAPPORT**  
**DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN)**  
**SUR LES PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT**  
**DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2023**

**Rapport du Bureau de la planification**  
**et de la politique générale des ressources (RPPB)**

Références :

- |    |                    |                                                                                                                   |
|----|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A. | IBA-A(2025)0031    | Rapport de l'IBAN sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2023               |
| B. | PO(2015)0052       | Mandat issu du sommet du pays de Galles concernant la transparence et l'obligation de rendre compte               |
| C. | AC/335-D(2025)0047 | Lettre de l'IBAN à la présidence du RPPB sur les systèmes de gestion de la conformité et leur intérêt pour l'OTAN |

**INTRODUCTION**

1. Le présent document expose l'analyse que le RPPB a faite du rapport dans lequel le Collège international des auditeurs externes de l'OTAN (IBAN) fait part des principales conclusions qui ressortent de l'audit des états financiers de 2023. L'idée est que le Conseil soit davantage à même de superviser l'utilisation qui est faite des ressources mises à la disposition de l'Organisation, d'en rendre compte et d'assurer la transparence à cet égard.

2. En vertu de la charte de l'IBAN, les comptes des organismes OTAN sont vérifiés par l'IBAN au nom du Conseil et conformément à ses décisions ; le Collège établit son règlement intérieur dans le cadre de sa charte ; le Conseil est seul habilité à modifier cette charte ; et le Collège a pour fonction de donner au Conseil un avis indépendant ainsi qu'un rapport détaillé sur les activités qui ont été les siennes au cours de l'année ainsi que sur l'état d'avancement de ses rapports.

**OBJET**

3. Dans le présent rapport, le RPPB réfléchit aux questions ou préoccupations d'ordre stratégique que soulève le rapport de l'IBAN sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2023 et, s'il y a lieu, il recommande des lignes de conduite au Conseil, dans le cadre d'une démarche propre à accroître la transparence, à améliorer le compte rendu et à renforcer la cohérence.

**EXAMEN DE LA QUESTION**

4. À sa réunion du 12 juin 2025, le RPPB, ayant examiné le rapport de l'IBAN, est arrivé à la conclusion que celui-ci avait accompli un travail substantiel lors de l'audit des

états financiers de 2023, et il a salué l'indépendance du Collège, souligné l'importance de son rôle au sein de l'OTAN et relevé l'utilité de sa contribution à l'exécution efficace des tâches fondamentales de l'Organisation.

5. Le RPPB a constaté que, pour les trois derniers exercices, le nombre d'opinions sans réserve émises sur les états financiers était relativement stable : en 2023, les comptes de 21 entités sur 22 ont fait l'objet d'une telle opinion. Il est cependant préoccupé par l'augmentation du nombre d'opinions avec réserve émises sur la conformité : pour l'exercice 2023, l'IBAN a été amené à en formuler pour six entités sur 22, contre trois sur 22 pour l'exercice 2022 et une sur 21 seulement pour l'exercice 2021.

6. Le RPPB est également préoccupé par la hausse du nombre de demandes de rectification d'états financiers. De fait, pour l'exercice 2023, 11 entités ont dû rectifier leurs états financiers ; dans 10 cas, les rectifications ont été effectuées après l'échéance du 31 mars. Dans son rapport, l'IBAN explique que la pratique consistant à auditer des états financiers rectifiés a été instaurée en 2006, à titre temporaire : à l'époque, l'OTAN appliquait les normes comptables internationales du secteur public (IPSAS) depuis peu et il s'agissait de réduire le nombre d'opinions modifiées. L'IBAN ajoute que, s'il devait envisager dans les années à venir de mettre un terme à sa politique d'acceptation des demandes de rectification, le nombre d'opinions modifiées risquerait d'augmenter fortement à l'échelle de l'OTAN.

7. Le RPPB juge que la politique appliquée par l'IBAN est pragmatique, qu'elle a le mérite d'offrir une certaine souplesse et qu'il conviendrait donc de la maintenir jusqu'à ce qu'elle ait fait l'objet d'un examen et d'une évaluation plus poussés. Il demande à l'IBAN d'avoir un échange avec lui si toutefois il envisageait effectivement de ne plus donner la possibilité de rectifier des états financiers.

8. Le responsable OTAN de la politique en matière d'information financière a évoqué la question des rectifications à la réunion du Groupe de travail des contrôleurs des finances qui s'est tenue en novembre 2024. L'IBAN sera en mesure de faire à nouveau rapport sur cette question après l'audit des états financiers de 2024. Le RPPB l'invite, si le nombre de demandes de rectification ne diminue pas, à les analyser afin d'identifier les causes profondes du problème.

9. À ce sujet, l'IBAN a d'ores et déjà relevé qu'il faudrait renforcer encore le contrôle interne relatif au processus comptable et au processus d'établissement du compte rendu financier, et constituer des pistes d'audit adéquates, comme le veulent le cadre comptable OTAN (NAF) et le Règlement financier de l'OTAN (NFR). En outre, lors de la réunion du RPPB, l'IBAN a fait observer qu'il existait une corrélation entre l'augmentation du nombre de demandes de rectification (et d'erreurs significatives) et la mesure dans laquelle les agents possèdent les compétences, connaissances, aptitudes et capacités dont ils ont besoin pour comprendre et appliquer pleinement le NAF ainsi que les IPSAS. Le RPPB a étudié l'idée d'imposer que les agents associés au processus d'établissement du compte rendu financier aient des qualifications en comptabilité. Dans cet esprit, il préconise de mieux former les agents concernés.

10. Le RPPB note que, de façon générale, les entités s'attachent à appliquer les recommandations formulées lors d'audits précédents. De fait, la part des questions en cours de traitement décroît : elle est passée de 43 % pour l'exercice 2022 à 35 % pour l'exercice 2023. Le RPPB rappelle que, pour les recommandations remontant à plus de trois ans (qu'elles soient en cours de traitement ou encore à traiter), les entités doivent fournir à l'intention du Conseil, en même temps que leurs commentaires à propos de l'audit de leurs tout derniers états financiers, un plan d'action assorti d'échéances sur ce qui sera fait pour appliquer ces recommandations. Le nombre total de questions qui étaient en attente de règlement (nouvelles recommandations, questions à traiter et questions en cours de traitement) à l'issue de l'audit des états financiers de 2023 a augmenté, s'établissant à 98, contre 82 à l'issue des audits des états financiers de 2022 et de 2021.

11. Dans son rapport, l'IBAN a formulé quatre recommandations. Le RPPB souscrit sans réserve aux deux recommandations par lesquelles l'IBAN demande à toutes les entités OTAN présentant des états financiers :

- 11.1 de veiller à ce que les agents associés au processus d'établissement du compte rendu financier disposent des compétences requises, en recrutant uniquement pour les fonctions correspondantes des personnes possédant, au plus haut degré, les compétences, connaissances, aptitudes et capacités dont elles ont besoin pour comprendre et appliquer pleinement le NAF et les IPSAS ;
- 11.2 de proposer régulièrement des formations, par exemple sur une plateforme commune d'apprentissage en ligne, afin que les agents responsables de l'établissement du compte rendu financier demeurent au fait de l'évolution des IPSAS et d'autres dispositions réglementaires.

12. En ce qui concerne la troisième recommandation de l'IBAN, qui porte sur l'établissement (ou le renforcement) d'un système de gestion de la conformité adapté à l'OTAN qui se référerait à la norme ISO 37301<sup>1</sup>, ainsi que sur l'intégration des exigences liées à un tel système dans les processus métier, le RPPB a demandé des clarifications sur ce qui constituait un système de gestion de la conformité dans le contexte OTAN ; il n'a donc pas terminé d'examiner cette recommandation et ne l'a pas approuvée.

12.1 Comme l'indique l'IBAN dans le document de référence C, bien que la norme ISO 37301 ne puisse peut-être pas s'appliquer directement, en tant que telle, à l'OTAN, ses principes constituent une référence utile, qui peut guider la gestion des obligations en matière de conformité dans un environnement réglementaire complexe. D'après l'IBAN, en adoptant les principaux principes énoncés dans cette norme et se dotant d'un cadre cohérent qui porterait sur tous les aspects de la gestion de la

---

<sup>1</sup> D'après la norme 37301 de l'Organisation internationale de normalisation (ISO), un « système de management de la conformité » fournit un cadre structuré et systématique qui permet à l'organisation de recenser, d'évaluer et de gérer ses obligations légales et réglementaires de manière cohérente et transparente. La norme s'appuie sur de grands principes – intégrité, respect de l'obligation de rendre compte, transparence, amélioration continue, etc. – dont le respect est unanimement reconnu comme indispensable à la bonne gouvernance.

conformité (obligations, objectifs, risques, politiques applicables, contrôles), les organismes OTAN seraient en mesure de gérer systématiquement le processus de mise en conformité, de réduire le risque d'opinion avec réserve sur la conformité, de renforcer la transparence et de mieux respecter l'obligation de rendre compte.

12.2 Le RPPB a pris note de la recommandation de l'IBAN et convient que l'adoption de certains principes de la norme ISO 37301 pourrait être intéressante. Il pourra éventuellement les examiner plus avant lors de l'exécution de son mandat concernant le réexamen périodique, après trois ans, du cadre pour la performance et le respect de l'obligation de rendre compte (voir PO(2024)0438).

13. Pour ce qui est de la quatrième recommandation de l'IBAN, selon laquelle le RPPB devrait charger les entités OTAN ayant dû rectifier leurs états financiers en prévision de l'audit de lui soumettre des plans d'action, le RPPB attendra de voir, dans le rapport de l'IBAN sur les principales conclusions qui résulteront de l'audit des états financiers de 2024, si la tendance observée s'agissant des rectifications se confirme et, dans l'affirmative, il examinera ce qu'il y aura lieu de faire.

## CONCLUSIONS

14. Le RPPB souscrit pleinement aux deux premières recommandations de l'IBAN, selon lesquelles toutes les entités OTAN présentant des états financiers devraient veiller à ce que les agents associés au processus d'établissement du compte rendu financier disposent des compétences requises et proposer régulièrement des formations.

15. Le RPPB prend note de la troisième recommandation de l'IBAN et convient que l'adoption de certains grands principes de la norme ISO 37301 pourrait être intéressante. Il les examinera plus avant lors de l'exécution de son mandat concernant le réexamen périodique, après trois ans, du cadre pour la performance et le respect de l'obligation de rendre compte.

16. Pour ce qui est des demandes de rectification, le RPPB demande à l'IBAN de maintenir sa politique actuelle jusqu'à ce qu'elle ait fait l'objet d'un examen et d'une évaluation plus poussés ; il note toutefois que cette politique est censée être temporaire. Dans cet esprit, en ce qui concerne la quatrième recommandation de l'IBAN, le RPPB attendra de voir, dans le rapport de l'IBAN sur les principales conclusions qui résulteront de l'audit des états financiers de 2024, si la tendance observée s'agissant des rectifications se confirme et, dans l'affirmative, il examinera ce qu'il y aura lieu de faire et il invitera l'IBAN à analyser les demandes pour identifier les causes profondes du problème.

## RECOMMANDATIONS

17. Le RPPB recommande au Conseil :

17.1 de prendre note du présent rapport, notamment des conclusions énoncées aux paragraphes 14 à 16, et de prendre note du rapport de l'IBAN cité en référence A ;

- 17.2 d'approuver la communication au public du rapport de l'IBAN cité en référence A ainsi que du présent rapport, en application de la politique agréée dans le document de référence B.



International Board of Auditors for NATO  
Collège international des auditeurs externes de l'OTAN

Brussels - Belgium



**NATO SANS CLASSIFICATION**

IBA-A(2025)0031  
9 mai 2025

- À : Secrétaire général  
(À l'attention du directeur du Cabinet)
- Cc : Représentants permanents auprès de l'OTAN  
Président du Bureau de la planification et de la politique générale des ressources  
Chef de la Branche Gestion des ressources du Bureau OTAN des ressources  
Bureau d'ordre du Cabinet
- Objet : ***Rapport du Collège international des auditeurs externes de l'OTAN (IBAN) sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2023 (IBA-M(2025)0001)***

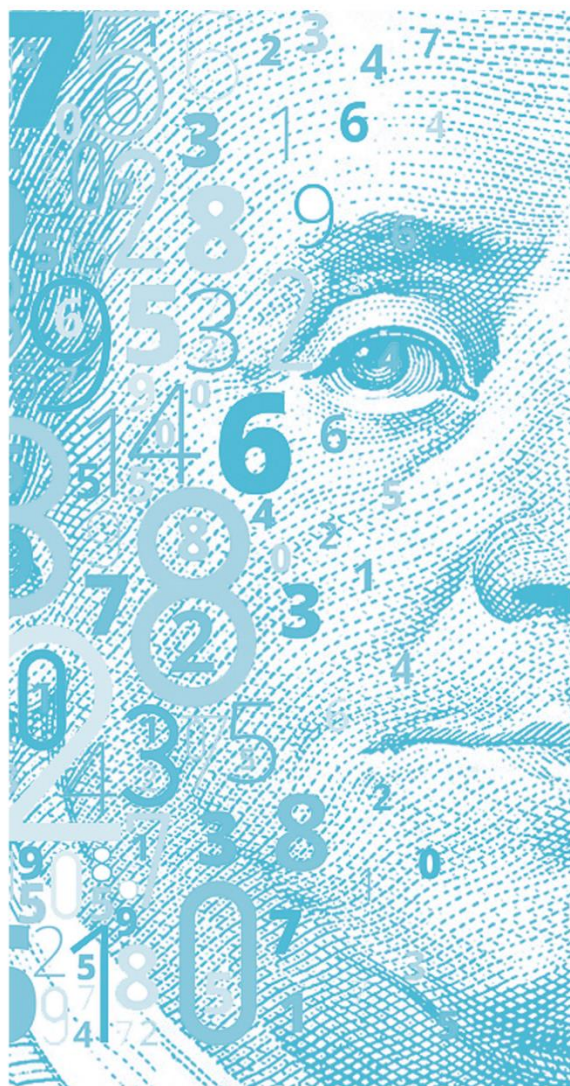
Vous trouverez ci-joint le rapport dans lequel l'IBAN expose les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2023. Compte tenu du caractère prospectif et de la portée stratégique de ce document, je souhaiterais le présenter au Conseil pour avoir avec lui un échange sur les questions soulevées par l'IBAN.

Veuillez agréer, Monsieur le Secrétaire général, l'assurance de ma haute considération.

Radek Visinger  
Président

Pièce jointe : voir ci-dessus.

**NATO SANS CLASSIFICATION**



# **IBAN REPORT**

## **on Main Findings from the 2023 Financial Statements Audits**

## AVANT-PROPOS

J'ai le plaisir de présenter, au nom du Collège international des auditeurs externes de l'OTAN (IBAN), le rapport sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers 2023 des entités OTAN qui en présentent. Ce rapport spécial donne un aperçu de ce qui ressort de ces audits. L'IBAN publie un tel rapport chaque année.

En application de la charte de l'IBAN, les audits financiers portent, d'une part, sur les états financiers des entités qui les présentent et, d'autre part, sur la conformité pour l'exercice. L'audit des états financiers vise à fournir une assurance élevée sur le point de savoir si ces documents, considérés dans leur ensemble, sont exempts d'inexactitudes significatives. L'audit de conformité doit permettre à l'IBAN d'obtenir une assurance sur le point de savoir si des éléments spécifiques donnent des raisons de penser que les fonds n'ont pas été employés aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur. Sa portée est limitée au sens où, dans le cadre des audits financiers, l'IBAN ne certifie pas le respect de toutes les réglementations en vigueur dans tous les domaines.

En 2023, l'IBAN a audité les états financiers de 22 entités et émis une opinion sans réserve dans 21 cas, ce qui signifie que, pour la majorité des entités OTAN présentant des états financiers, il a été en mesure de certifier que ces documents donnaient une image fidèle et exacte de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie. Cependant, le nombre d'entités qui ont dû rectifier leurs états financiers pour corriger des erreurs significatives a sensiblement augmenté. Face à ce problème, il est de la plus haute importance de renforcer le contrôle interne. Si la tendance observée en 2023 devait se maintenir ou, pire, s'aggraver, l'IBAN ne pourrait très probablement plus accepter les demandes de rectification, ce qui se traduirait inévitablement par une augmentation du nombre d'opinions modifiées. De même, si l'IBAN devait décider dans les années à venir de mettre un terme à sa politique consistant à offrir la possibilité de rectifier des états financiers – politique qu'il avait instaurée à titre temporaire –, le nombre d'opinions modifiées risquerait d'augmenter fortement à l'échelle de l'OTAN.

Comme l'atteste le fait qu'un grand nombre de questions soulevées à l'issue d'audits précédents aient pu être considérées comme traitées, les entités OTAN présentant des états financiers ont à cœur de mettre en œuvre la grande majorité des recommandations formulées. Cela montre que l'objectif consistant à améliorer la qualité de l'information financière et à appliquer correctement et uniformément la réglementation financière de l'OTAN est globalement partagé.

Cela étant, il faudra, pour l'avenir, renforcer encore le contrôle interne relatif au processus comptable et au processus d'établissement du compte rendu financier, et constituer des pistes d'audit adéquates, comme le veulent le cadre comptable OTAN et le Règlement financier de l'OTAN. En outre, il conviendra de veiller à ce que le personnel associé à ces processus dispose des compétences requises. Enfin, l'augmentation du nombre d'opinions avec réserve et de recommandations sur la conformité met en évidence la nécessité de réduire davantage les risques en

instaurant des systèmes de gestion de la conformité ou en renforçant ceux qui existent, et en veillant à leur intégration dans les processus métier.

Tel est le contexte dans lequel s'inscrit le présent rapport. L'IBAN y agrège et synthétise les principales conclusions résultant de ses audits, afin de servir au mieux les intérêts des parties prenantes et, en particulier, de mieux aider le Conseil à superviser l'utilisation des ressources de l'OTAN et à en répondre et d'accroître la transparence à ce sujet.



Radek Visinger  
Président  
Collège international des auditeurs externes de l'OTAN



TABLE DES MATIÈRES

AVANT-PROPOS ..... 2

1.     **ATTRIBUTIONS DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS  
          EXTERNES DE L’OTAN (IBAN) EN MATIÈRE D’AUDIT FINANCIER..... 5**

1.1    Mandat de l’IBAN en matière d’audit financier ..... 5

1.2    Audits financiers et rapports correspondants..... 9

1.3    Normes d’audit et objectifs des audits financiers..... 11

1.4    Responsabilité de la direction concernant les états financiers et la conformité  
          ..... 13

1.5    Nouvelles modifications du cadre comptable OTAN..... 14

2.     **PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT DE L’AUDIT DES ÉTATS  
          FINANCIERS DE 2023..... 16**

2.1    Décompte des opinions ..... 16

2.2    Opinions sans réserve ..... 18

2.3    Opinions avec réserve ..... 18

2.4    Paragraphe particuliers complétant les opinions de l’auditeur externe pour  
          l’exercice 2023..... 23

2.5    États financiers ayant dû être rectifiés après l’échéance du 31 mars 2024 . 23

2.6    Observations et recommandations ..... 25

2.7    Résumé thématique des principales constatations..... 30

3.     **CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS ..... 35**

**Annexe 1**

1.     Liste des abréviations et sigles ..... 38

## 1. ATTRIBUTIONS DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN) EN MATIÈRE D'AUDIT FINANCIER

### 1.1 Mandat de l'IBAN en matière d'audit financier

1.1.1 En application de l'article 14 du NFR, le Conseil a désigné l'IBAN comme auditeur externe des organismes OTAN. Cet article dispose que l'IBAN mène ses activités conformément à la charte approuvée par le Conseil.

1.1.2 En application de l'article 1 de cette charte, l'IBAN est chargé d'auditer, au nom du Conseil de l'Atlantique Nord, les comptes des organismes OTAN et des autres entités OTAN présentant des états financiers, conformément aux décisions du Conseil. Pour les besoins de l'exécution de ce mandat :

- le terme « **organisme OTAN** » désigne un quartier général ou un organisme civil ou militaire établi en vertu du Traité de l'Atlantique Nord et soumis aux dispositions de la convention d'Ottawa (1951) ou du protocole de Paris (1952) ;
- le terme « **entité OTAN présentant des états financiers** » désigne un organisme OTAN, un budget identifiable ou un domaine d'activité pour lequel des états financiers sont établis ; une telle entité peut englober un(e) ou plusieurs organismes, entités, budgets ou activités, civil(e)s ou militaires.

1.1.3 Aux termes de l'article 2 de sa charte, l'IBAN a pour fonction, par ses audits financiers,

*« de donner au Conseil et, par le canal des représentants permanents y siégeant, aux gouvernements des pays membres, un avis indépendant les assurant de ce qui suit :*

- *les états financiers des organismes OTAN donnent une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de ces organismes ;*
- *les fonds ont été régulièrement employés à l'acquittement de dépenses autorisées et sont conformes aux règlements en vigueur. »*

1.1.4 L'IBAN est ainsi mandaté pour auditer les états financiers des 22 entités OTAN qui exercent leurs activités sous le couvert d'une des trois personnalités juridiques créées par les États membres de l'Alliance. Par ailleurs, il est chargé d'auditer les fonds extrabudgétaires de l'OTAN dans la mesure où ceux-ci sont intégrés dans les états financiers d'une entité OTAN.

1.1.5 Parmi ces 22 entités, 20 sont couvertes par la personnalité juridique dont est dotée l'OTAN en vertu de la convention d'Ottawa. Ces entités tirent leur personnalité juridique de celle de l'OTAN. Trois de ces entités sont les régimes OTAN qui permettent le versement de prestations de retraite ou le remboursement de frais médicaux aux agents civils à statut international, y compris à ceux qui sont employés

par un des deux commandements stratégiques (Commandement allié Opérations (ACO) ou Commandement allié Transformation (ACT)). La gestion financière de ces trois régimes est assurée par le Secrétariat international (SI) et est ainsi centralisée.

1.1.6 Le programme du réseau d'oléoducs en Centre-Europe (CEPS) constitue l'un des segments de l'Organisation OTAN de soutien et d'acquisition (NSPO), laquelle est l'une des 20 entités présentant des états financiers qui exercent leurs activités sous le couvert de la personnalité juridique dont est dotée l'OTAN en vertu de la convention d'Ottawa. Le programme CEPS s'appuie sur quatre organisations nationales : la *Belgian Pipeline Organisation (BPO)* pour la Belgique et le Luxembourg, la *Defensie Pijpleiding Organisatie (DPO)* pour les Pays-Bas, la *Fernleitungs-Betriebsgesellschaft mbH (FBG)* pour l'Allemagne et le Service national des oléoducs interalliés (SNOI) pour la France. Ayant été mises en place par les pays hôtes du programme CEPS, et pas par le Conseil, ces organisations nationales ne sont pas couvertes par la personnalité juridique dont est dotée l'OTAN en vertu de la convention d'Ottawa.

1.1.7 L'ACO et l'ACT sont les entités OTAN présentant des états financiers qui exercent leurs activités sous le couvert de la personnalité juridique dont sont dotés le Grand quartier général des puissances alliées en Europe (SHAPE) (pour le premier) et le Quartier général du commandant suprême allié Transformation (QG du SACT) (pour le second) en vertu du protocole de Paris. En pratique, ils englobent le SHAPE et le QG du SACT ainsi que les organismes qui leur sont subordonnés et qui sont autorisés à agir en leur nom. L'ACO englobe également les opérations de réponse aux crises ainsi que les QG et unités de terrain ou de mission – ceux de la mission OTAN en Iraq (NMI) et de la Force pour le Kosovo (KFOR) notamment –, dont le statut est régi entièrement par le cadre juridique propre à la mission concernée. Cependant, la personnalité juridique des opérations de réponse aux crises diffère de celle dont est doté le SHAPE en vertu du protocole de Paris.

1.1.8 Le tableau ci-dessous présente le total des charges exposées par chacune des entités OTAN présentant des états financiers, tel que ce total apparaît dans son état de la performance financière. En effet, en application de la convention d'Ottawa, l'OTAN n'établit ni ne publie d'états financiers consolidés qui porteraient sur les 20 entités exerçant leurs activités sous le couvert de sa personnalité juridique, états financiers dans lesquels seraient éliminées les opérations interentités. Il n'est donc pas possible de présenter le montant total net des charges de l'OTAN.

# NATO SANS CLASSIFICATION

IBA-M(2025)0001

**Tableau 1 : Charges exposées en 2023**  
**par les entités OTAN présentant des états financiers**  
(en millions d'euros (MEUR)/de dollars des États-Unis (MUSD))

| Legal Framework         | Juridical Personality   | NATO Reporting Entity                                                                                                                                | Currency      | Total Expenses 2023 (1) | Total Expenses 2022 (1) |
|-------------------------|-------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------------------------|-------------------------|
|                         | Ottawa Agreement (1951) |                                                                                                                                                      |               |                         |                         |
| Ottawa Agreement (1951) | NATO (Ottawa)           | BGX - BICES Group Executive                                                                                                                          | Not disclosed | Classified              | Classified              |
|                         |                         | DCPS - Defined Contribution Pension Scheme (2)                                                                                                       | EUR           | 70                      | 161                     |
|                         |                         | DIANA - Defence Innovation Accelerator for the North Atlantic                                                                                        | EUR           | 9                       | 1                       |
|                         |                         | IMS - International Military Staff                                                                                                                   | EUR           | 53                      | 39                      |
|                         |                         | IS - International Staff                                                                                                                             | EUR           | 430                     | 338                     |
|                         |                         | MSIAC - Munitions Safety Information Analysis Center (3)                                                                                             | EUR           | 2                       | 2                       |
|                         |                         | NAGSMO i.L. - NATO Alliance Ground Surveillance Management Organisation in Liquidation (4)                                                           | EUR           | 3                       | 3                       |
|                         |                         | NAHEMO - NATO Helicopter Design and Development Production and Logistics Management Organisation (4)                                                 | EUR           | 15                      | 14                      |
|                         |                         | NAMEADSMO i.L. - NATO Medium Extended Air Defence System Design and Development, Production and Logistics Management Organisation in Liquidation (4) | USD           | 0.4                     | 0.7                     |
|                         |                         | NAMMO - NATO Multi-Role Combat Aircraft Development Production and In-Service Support Management Organisation (5)                                    | EUR           | -                       | -                       |
|                         |                         | NAPMA - NATO Airborne Early Warning and Control Programme Management Agency                                                                          | USD           | 21                      | 20                      |
|                         |                         | NATO CPS/DBPS - NATO Coordinated Pension Scheme/Defined Benefit Pension Scheme (2)                                                                   | EUR           | 267                     | 248                     |
|                         |                         | NCIO - NATO Communications and Information Organisation                                                                                              | EUR           | 784                     | 725                     |
|                         |                         | NDC - NATO Defense College                                                                                                                           | EUR           | 14                      | 13                      |
|                         |                         | NEFMO - NATO European Fighter Aircraft Development, Production and Logistic Management Organisation (5)                                              | Not disclosed | Commercially Sensitive  | Commercially Sensitive  |
|                         |                         | NETMA - NATO Eurofighter 2000 and Tornado Management Agency                                                                                          | EUR           | 52                      | 50                      |
|                         |                         | NFO - NATO Naval Forces Sensor and Weapons Accuracy Check Sites Office (3)                                                                           | EUR           | 2                       | 1                       |
|                         |                         | NSPO - NATO Support and Procurement Organisation                                                                                                     | EUR           | 4,057                   | 3,191                   |
|                         |                         | RMCF - Retirees Medical Claims Fund (2)                                                                                                              | EUR           | 39                      | 96                      |
|                         |                         | STO - Science and Technology Organisation                                                                                                            | EUR           | 38                      | 34                      |
| Paris Protocol (1952)   |                         |                                                                                                                                                      |               |                         |                         |
| Paris Protocol (1952)   | SHAPE                   | ACO - Allied Command Operations                                                                                                                      | EUR           | 1,296                   | 1,173                   |
|                         | HQ SACT                 | ACT - Allied Command Transformation                                                                                                                  | EUR           | 207                     | 174                     |

Source : IBAN.

Notes sur le tableau 1

- (1) Les chiffres proviennent des états financiers audités. Ils tiennent compte des éventuelles rectifications effectuées. Ils comprennent les sommes facturées entre entités OTAN présentant des états financiers.
- (2) Comme le prévoit le Règlement du personnel civil (RPC) en application de la convention d'Ottawa et du protocole de Paris, tous les agents civils OTAN à statut international, quelle que soit l'entité présentant des états financiers qui les emploie, peuvent bénéficier des régimes qui permettent le versement de prestations de retraite ou le remboursement de frais médicaux. Or, conformément à la norme comptable internationale (IAS) 26 – qui, comme le veut la hiérarchie définie dans la norme comptable internationale du secteur public (IPSAS) 3, régit l'établissement des états financiers des régimes de retraite –, les états financiers de ces régimes OTAN de prestations, au nombre de trois, ne comportent pas d'état de la performance financière dans lequel leurs charges seraient comptabilisées. Par conséquent, pour ces trois régimes, le montant présenté correspond à la baisse de l'actif net disponible pour le service des prestations.
- (3) Le MSIAC et le NFO ne sont des entités OTAN présentant des états financiers qu'en ce qui concerne les activités que le SI exerce pour leur compte.
- (4) Le montant indiqué représente uniquement les dépenses relevant du budget administratif de l'entité. Il rend compte de la performance financière qui a été la sienne dans ses activités de mandataire. Les dépenses relevant de son budget opérationnel sont mentionnées dans le tableau 2, ci-dessous.
- (5) Les états financiers de la NAMMO (Organisation de gestion OTAN pour la mise au point, la production et le soutien opérationnel d'un avion de combat polyvalent) et de la NEFMO (Organisation de gestion OTAN pour le développement, la production et la logistique de l'avion de combat européen) sont établis en partant du principe que ces organismes agissent en tant que mandataires et non pas en tant que mandants. C'est pourquoi leurs dépenses opérationnelles ne sont pas passées en charges dans leur état de la performance financière mais sont, comme celles des exercices précédents, présentées dans le rapport sur l'exécution de leur budget opérationnel, qui est annexé à leurs états financiers et audité par l'IBAN.

1.1.9 Comme le montre le tableau 1, le montant des charges annuelles exposées par les 22 entités OTAN présentant des états financiers qui exercent leurs activités sous le couvert de l'une des trois personnalités juridiques susmentionnées peut être très variable : pour l'exercice 2023, la fourchette va de moins de 1 MEUR à 4 057 MEUR. De même, comme le montre le tableau 2, les dépenses imputées en 2023 sur les budgets opérationnels qui agissent en qualité de mandataires vont moins de 1 MUSD pour la NAMEADSMO en liquidation (Organisation de gestion pour la conception, le développement, la production et la logistique du système de défense aérienne élargie à moyenne portée) à 1 263 MEUR pour la NAHEMO (Organisation de gestion OTAN pour la conception, le développement, la production et la logistique de l'hélicoptère OTAN). Aux termes de l'IPSAS 1, à laquelle se réfère le cadre comptable OTAN (NAF), « [o]n entend par états financiers à usage général [d]es états financiers destinés à satisfaire les besoins des utilisateurs qui ne sont pas en mesure d'exiger des rapports financiers adaptés à leurs besoins d'informations particuliers. Les utilisateurs d[e] tels états financiers [...] sont notamment les contribuables, les élus, les créanciers, les fournisseurs, les médias et les membres du personnel ». Le fait qu'un grand nombre d'entités, établissant toutes des états financiers à usage général, relèvent de trois personnalités juridiques donne à penser que l'environnement OTAN est peu propice à la transparence financière, en particulier vis-à-vis des parties prenantes externes.

1.1.10 Les dépenses relevant des budgets opérationnels sont les dépenses exposées par des entités OTAN mandataires pour le compte des pays de l'Alliance participant aux projets qu'elles gèrent. Ces entités ne font pas figurer les charges correspondantes dans leur état de la performance financière. Les états financiers des organisations d'acquisition, de logistique ou de service de l'OTAN (OALSO) contiennent un rapport sur l'exécution du budget opérationnel, comme le prévoit le règlement de ces organisations (C-M(2009)0079). Le tableau ci-dessous présente un récapitulatif des dépenses imputées sur les budgets opérationnels de chacune des entités mandataires.

**Tableau 2 : Dépenses imputées en 2023 sur les budgets opérationnels des entités OTAN présentant des états financiers qui agissent en tant que mandataires**  
(en MEUR/MUSD)

| Juridical Personality          | NATO Reporting Entity | Currency      | Total Expenditure 2023 (1) | Total Expenditure 2022 (1) |
|--------------------------------|-----------------------|---------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>Ottawa Agreement (1951)</b> |                       |               |                            |                            |
| NATO (Ottawa)                  | NAGSMO i.L            | EUR           | 0.1                        | 55.5                       |
|                                | NAHEMO                | EUR           | 1,263.3                    | 1,236.5                    |
|                                | NAMEADSMO i.L         | USD           | 0.3                        | 0.0                        |
|                                | NAMMO                 | EUR           | 593.0                      | 607.5                      |
|                                | NEFMO                 | Not disclosed | Commercially sensitive     |                            |

Source : IBAN.

(1) Chaque ligne présente les dépenses d'une des entités OTAN présentant des états financiers qui agit en tant que mandataire. Les chiffres proviennent des rapports sur l'exécution du budget opérationnel de ces entités. Ce document fait l'objet d'une annexe spécifique aux états financiers en application du Règlement financier de l'OTAN (NFR) et du règlement des OALSO. Les engagements reportés sont exclus des montants indiqués.

1.1.11 Du reste, en vertu de l'article 1 de sa charte et en exécution de mandats spécifiques énoncés par le Conseil, l'IBAN audite les états financiers d'entités non OTAN à financement ou à parrainage multinational, qui n'exercent donc pas leurs activités sous le couvert de l'une des trois personnalités juridiques précitées mais qui revêtent un intérêt particulier pour l'OTAN. Il conviendrait de clarifier le statut juridique de l'École de l'OTAN à Oberammergau, dont les états financiers ne sont pas audités par l'IBAN. Enfin, l'IBAN audite les états financiers de l'École internationale du SHAPE, qui, du point de vue juridique, fait partie intégrante de cet organisme. En application de ces différents mandats, les constatations des auditeurs ne sont pas communiquées au Conseil mais aux organes directeurs des entités concernées. Elles n'entrent pas non plus dans le périmètre du présent rapport, car ces entités ne sont pas soumises au NFR.

## 1.2 Audits financiers et rapports correspondants

1.2.1 En application de l'article 14 du NFR, le Conseil a désigné l'IBAN comme auditeur externe des organismes OTAN. Cet article dispose que l'IBAN mène ses

activités conformément à la charte approuvée par le Conseil. Aux termes de l'article 2 de cette charte, l'IBAN a pour fonction, par ses audits financiers,

*« de donner au Conseil et, par le canal des représentants permanents y siégeant, aux gouvernements des pays membres, un avis indépendant les assurant de ce qui suit :*

- *les états financiers des organismes OTAN donnent une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie de ces organismes ;*
- *les fonds ont été régulièrement employés à l'acquittement de dépenses autorisées et sont conformes aux règlements en vigueur. »*

1.2.2 En plus des audits financiers, l'IBAN réalise, en application de l'article 2 de sa charte, des audits de performance (axés sur l'optimisation des ressources) ainsi que des audits de projets du programme OTAN d'investissement au service de la sécurité (NSIP). Il établit à l'intention du Conseil un rapport sur l'audit des états financiers de chacune des entités OTAN qui en a présenté. Ce rapport contient une opinion sur les états financiers ainsi qu'une opinion sur la conformité, il présente les éventuelles observations et recommandations formulées par l'IBAN, et il fait le point sur les suites données à celles formulées lors d'audits précédents.

1.2.3 L'opinion sur les états financiers porte sur la question de savoir si les états financiers donnent une image fidèle de la situation financière, de la performance financière, des flux de trésorerie et, le cas échéant, de l'exécution du budget de l'entité. L'opinion sur la conformité porte sur le point de savoir si des éléments spécifiques donnent à l'IBAN des raisons de penser que les fonds n'ont pas été employés aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur. L'« opinion de l'auditeur externe », qui constitue une partie du rapport d'audit, comporte donc deux opinions distinctes.

1.2.4 Dans le rapport d'audit financier, l'IBAN présente les observations qui l'ont conduit, le cas échéant, à émettre une opinion modifiée, ainsi que d'autres observations qu'il estime devoir porter à l'attention du Conseil. Les observations et recommandations qui sont formulées à l'issue de l'audit mais qui ne figurent pas dans le rapport adressé au Conseil sont consignées dans une lettre à la direction de l'entité OTAN ayant présenté les états financiers.

1.2.5 Les audits financiers se déroulent en différentes phases : planification, vérifications sur le terrain, établissement du rapport. Dans le cadre des vérifications sur le terrain, les équipes d'audit effectuent des contrôles de substance, des contrôles analytiques ainsi que, s'il y a lieu, des tests de contrôle ; si c'est possible, elles se rendent dans les locaux de l'entité ayant présenté les états financiers. Au terme de cette visite sur place, elles rencontrent les responsables de l'entité pour un échange sur les premiers résultats de l'audit.

1.2.6 Les rapports d'audit non classifiés et les états financiers correspondants sont publiés sur le site web de l'IBAN quand le Conseil a approuvé la recommandation relative à leur communication au public, conformément aux politiques agréées (C-M(2012)0041 et PO(2015)0052). Pour l'exercice 2023, tous les rapports d'audit non classifiés et tous les états financiers correspondants seront en principe publiés, sauf ceux de la NEFMO, qui contiennent des informations commerciales sensibles.

1.2.7 En application de l'article 14 de sa charte, l'IBAN établit et présente des rapports sur l'audit des états financiers annuels des entités OTAN qui en présentent, et il peut aussi, à tout moment, adresser au Conseil un rapport spécial concernant toute question à laquelle il y a lieu, à son avis, de prêter attention. C'est dans cet esprit qu'il a produit le présent rapport spécial, qui donne un aperçu de ce qui ressort de l'audit des états financiers de 2023 et qui contient des recommandations qui vont au-delà de celles qui figurent dans les rapports d'audit.

### 1.3 Normes d'audit et objectifs des audits financiers

1.3.1 Comme le prévoit l'article 15 de sa charte, l'IBAN effectue ses audits conformément aux principes de vérification de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI). Il est indépendant et politiquement neutre, comme le veut le code de déontologie de cette organisation. Il effectue ses audits sur la base, d'une part, des normes d'audit financier que constituent les principes inscrits dans les normes d'audit de l'INTOSAI et, d'autre part, des dispositions complémentaires figurant dans sa propre charte. En octobre 2023, le Collège a approuvé un document reprenant les normes d'audit financier adoptées par l'IBAN pour la réalisation des audits de ce type. Ces normes, qui correspondent pour l'essentiel aux normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI), sont les suivantes :

- les principes fondamentaux de l'audit du secteur public (ISSAI 100-129) ;
- les exigences organisationnelles des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI 130-199) ;
- les principes de l'audit financier (ISSAI 200-299) ; • les principes de l'audit de conformité (ISSAI 400-499) ;
- les normes d'audit financier (ISSAI 2000-2899) ;
- les normes d'audit de conformité (ISSAI 4000-4899) ;
- les décisions du Collège dérogeant ou apportant des précisions aux normes d'audit financier (ISSAI 2000-2899) ou aux normes d'audit de conformité (ISSAI 4000-4899) : application d'une approche fondée sur les risques par les entités OTAN présentant des états financiers.

1.3.2 L'audit financier a pour objet de permettre à l'IBAN d'obtenir une assurance raisonnable sur le point de savoir si les états financiers considérés dans leur ensemble sont exempts d'inexactitudes significatives, que celles-ci relèvent d'une fraude ou d'une erreur. Il débouche sur la formulation d'une opinion de l'auditeur externe sur les états financiers. L'assurance raisonnable correspond à un degré de certitude élevé,

mais elle ne garantit pas qu'un audit effectué conformément aux principes de l'ISSAI permettra dans tous les cas de détecter les inexactitudes significatives. Les inexactitudes, qui peuvent résulter d'une fraude ou d'une erreur, sont considérées comme significatives lorsque l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que, considérées isolément ou collectivement, elles influent sur les décisions économiques que les utilisateurs des états financiers prendraient en se fondant sur ceux-ci ou lorsque, à cause d'elles, les états financiers ne répondent pas aux besoins des utilisateurs en matière d'information et de transparence.

1.3.3 L'audit de conformité a pour objet de permettre à l'IBAN d'obtenir une assurance sur le point de savoir si les fonds ont été employés aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur. Il débouche sur la formulation d'une opinion de l'auditeur externe sur la conformité. Seuls les manquements à la conformité dans l'utilisation de fonds publics ont une incidence sur l'opinion émise au sujet de la conformité. Autrement dit, la portée de cette opinion est limitée au sens où, dans le cadre des audits financiers, l'IBAN ne certifie pas le respect de toutes les réglementations en vigueur dans tous les domaines.

1.3.4 En vertu des normes précitées, les opinions émises au sujet des états financiers et de la conformité peuvent être des opinions sans réserve ou des opinions modifiées. On distingue trois types d'opinions modifiées : l'opinion avec réserve, la déclaration d'abstention et l'opinion défavorable.

- L'IBAN émet une **opinion sans réserve** (*unqualified opinion*) lorsqu'il arrive à la conclusion que les états financiers et le rapport sur l'exécution du budget sont exacts et lorsque rien n'indique que les fonds n'ont pas été employés aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur.
- L'IBAN émet une **opinion avec réserve** (*qualified opinion*) lorsque, pour certains éléments clés, il constate que les états financiers n'ont pas été correctement établis, que l'ampleur de l'audit a été limitée ou que des problèmes particuliers lui donnent des raisons de penser que les fonds n'ont pas été employés aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur.
- L'IBAN **renonce à exprimer une opinion** (*disclaimer of opinion*) lorsque l'ampleur de l'audit est extrêmement limitée – au point qu'il est dans l'impossibilité d'exprimer une opinion – ou lorsque d'importantes incertitudes entourent les états financiers ou l'emploi des fonds.
- L'IBAN émet une **opinion défavorable** (*adverse opinion*) lorsqu'une erreur ou une anomalie affectant les états financiers a des conséquences si larges et si importantes que, selon lui, une réserve n'est pas suffisante pour faire apparaître le caractère trompeur ou incomplet des états financiers.

1.3.5 En application des normes d'audit, l'opinion de l'auditeur externe peut être assortie d'un paragraphe de l'un des trois types suivants :

- **Questions clés de l'audit** – Paragraphe qui concerne des questions qui, selon le jugement professionnel de l'IBAN, sont les plus importantes parmi celles qui ressortent de l'audit des états financiers de la période considérée. Les questions clés de l'audit sont portées à l'attention du Conseil.
- **Observation particulière** – Paragraphe dans lequel l'IBAN appelle l'attention sur un élément présenté dans les états financiers dont l'importance est telle, selon lui, qu'il est indispensable à l'utilisateur pour sa compréhension de ces documents.
- **Autre observation** – Paragraphe dans lequel l'IBAN fournit des informations sur un élément autre que ceux présentés dans les états financiers qui, selon lui, est important pour la compréhension, par l'utilisateur, de l'audit, des responsabilités de l'auditeur ou du rapport d'audit.

#### 1.4 Responsabilité de la direction concernant les états financiers et la conformité

1.4.1 La responsabilité de la direction concernant les états financiers est définie dans le NFR (C-M(2015)0025) et les dérogations approuvées par le Conseil. Il incombe au contrôleur des finances de l'entité OTAN de soumettre les états financiers à l'IBAN au plus tard le 31 mars qui suit la fin de l'exercice visé.

1.4.2 Ces états financiers doivent être préparés conformément au NAF, cadre comptable IPSAS adapté. Depuis 2019, le Conseil a apporté de nouvelles modifications au NAF (voir section 1.5), qui ont des incidences sur l'établissement des états financiers. Chaque entité annexe à ses états financiers, s'il y a lieu, un rapport sur l'exécution de son budget, comme le requièrent l'article 34.4 du NFR et le règlement des OALSO.

1.4.3 Les états financiers établis par les entités OTAN sont des états financiers à usage général. D'après les IPSAS, de tels états financiers servent principalement à donner aux utilisateurs extérieurs à l'Organisation une image transparente et complète des actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie. Quant aux rapports sur l'exécution du budget, ce sont des documents financiers à usage spécifique, conçus pour montrer aux pays membres que les ressources sont mises au service des objectifs et des besoins approuvés et qu'elles sont utilisées dans le respect du NFR.

1.4.4 Le chef et le contrôleur des finances de l'entité OTAN signent les états financiers. Ce faisant, ils confirment entre autres que des mesures de gouvernance financière, des mécanismes de gestion des ressources, des contrôles internes et des systèmes d'information financière ont été mis en place et maintenus afin de garantir une utilisation efficace et efficiente des ressources.

1.4.5 Cette confirmation porte aussi sur l'élaboration, la mise en place et le maintien d'un ensemble de contrôles internes de nature à permettre l'établissement et la présentation d'états financiers qui soient auditables et exempts d'inexactitudes significatives, que celles-ci relèvent d'une fraude ou d'une erreur. Elle porte en outre sur la responsabilité de constituer des pistes d'audit adéquates en application des articles 4.1 et 12.3 du NFR. Elle porte enfin sur le compte rendu relatif à la capacité de l'entité à poursuivre son activité, sur la présentation, le cas échéant, des questions relatives à la continuité de l'activité, ainsi que sur l'application du principe comptable de continuité d'activité, à moins qu'il soit prévu de liquider l'entité ou de mettre un terme à son activité.

1.4.6 La responsabilité de la direction concernant la conformité découle de ce que tous les membres du personnel – civils et militaires – de l'OTAN sont tenus de respecter le NFR ainsi que les règles et procédures financières qui s'y rattachent et les directives d'application particulières, dont font partie le RPC (qui s'applique au personnel civil) comme d'autres règlements, règles ou procédures.

1.4.7 Le chef de l'organisme ou entité OTAN présentant des états financiers est responsable et tenu comptable d'une saine gestion financière. Les organismes OTAN et les entités OTAN présentant des états financiers doivent administrer leurs finances en s'appuyant sur les principes suivants : adéquation, bonne gouvernance, obligation de rendre compte, transparence, gestion des risques et contrôle interne, audit interne, audit externe, prévention et détection des fraudes.

## 1.5 Nouvelles modifications du cadre comptable OTAN (NAF)

1.5.1 Le 10 octobre 2019, en approuvant le C-M(2019)0026), le Conseil a modifié le NAF en approuvant l'adaptation de l'IPSAS 6 (*États financiers consolidés et individuels*). La norme adaptée, qui s'applique depuis l'exercice comptable ayant commencé le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et prévoyait une exemption transitoire jusqu'au 31 décembre 2021, définit le traitement comptable à appliquer aux activités sociorécréatives et activités connexes ainsi qu'aux activités des associations de personnel. Selon cette norme adaptée, « *les entités OTAN présentant des états financiers n'intègrent pas les informations relatives aux activités sociorécréatives et aux activités des associations de personnel dans leurs états financiers respectifs, même lorsque ces activités sont considérées, du point de vue comptable, comme étant contrôlées par l'entité présentant les états financiers* ».

1.5.2 Le 16 juin 2023, le Conseil a approuvé le PO(2023)0194. Aux termes de ce document, « [p]our donner suite aux observations formulées par l'IBAN au sujet de la comptabilisation des obligations correspondant aux avantages postérieurs à l'emploi, [...] les différents organismes OTAN ne doivent pas comptabiliser la part qui leur incombe dans les obligations cumulées au titre [de ces] avantages [...], et [...] le Bureau du contrôle financier du SI doit [continuer de] [...] mentionner le montant total de ces obligations dans les notes jointes aux états financiers d'une seule entité, à savoir le [régime de pensions coordonné] pour ce qui est des pensions et le fonds de couverture médicale des agents à la retraite (RMCF) pour ce qui est des soins de

santé ». Cette décision modifie le NAF en adaptant l'IPSAS 39 (*Avantages du personnel*). Cette modification du NAF avec effet rétroactif, alors que l'audit des états financiers de 2022 était en cours, a consisté à supprimer la disposition selon laquelle tous les organismes OTAN devaient comptabiliser, dans leur état de la situation financière, la part qui leur incombait dans les obligations correspondant aux avantages postérieurs à l'emploi.

1.5.3 Le 3 août 2023, le Conseil a approuvé un nouvel amendement au NAF, avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2021 (voir PO(2023)0315-AS1 (INV)). Aux termes de cet amendement, l'Organisation OTAN d'information et de communication (NCIO) peut considérer que les moyens SIC (systèmes d'information et de communication) entièrement construits ou développés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018 ont été entièrement passés en charges, de même que les immobilisations corporelles ou incorporelles qui étaient en cours de construction/de développement à cette date. Du fait de cette modification du NAF, entrée en vigueur avec effet rétroactif alors que l'audit était en cours, les entités OTAN ne sont plus tenues de comptabiliser les moyens SIC entièrement construits/développés avant 2018 et les éléments de tels moyens construits ou développés jusqu'à cette date.

1.5.4 Le 26 juillet 2024, le Conseil a approuvé le dernier amendement en date au NAF, avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2025 (voir PO(2024)270). L'objectif était de reporter d'un an la date d'entrée en vigueur des IPSAS 43 (*Contrats de location*), 44 (*Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées*), 45 (*Immobilisations corporelles*) et 46 (*Évaluation*), qui s'appliqueront donc à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026 au lieu du 1<sup>er</sup> janvier 2025 comme prévu initialement. Les organismes OTAN et autres entités OTAN présentant des états financiers disposeront ainsi d'un délai supplémentaire pour se préparer à appliquer correctement ces IPSAS dès l'exercice 2026.

1.5.5 Ces quatre nouvelles adaptations des IPSAS ont fait l'objet de quatre décisions distinctes du Conseil, dont deux sont entrées en vigueur avec effet rétroactif, sans que le texte du NAF lui-même (C-M(2016)0023) ne soit modifié. Cela ajoute à la complexité de la réglementation relative au compte rendu financier, et cela obère encore un peu plus la transparence financière et le respect de l'obligation de rendre compte à l'OTAN.

## 2. PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2023

### 2.1 Décompte des opinions

2.1.1 Les principales conclusions de l'audit des états financiers 2023 des 22 entités OTAN qui en présentent se fondent sur les opinions formulées au sujet de ces états financiers et de la conformité, sur les paragraphes dont sont éventuellement assorties ces opinions, ainsi que sur les observations et recommandations portées à l'attention du Conseil. Les résultats de l'audit des états financiers de 2021 et de 2022 sont fournis pour comparaison avec ceux de 2023, afin que ces derniers soient mis en perspective.

2.1.2 Les opinions émises sur les états financiers et sur la conformité se répartissent comme suit entre les différents types d'opinions possibles.

**Tableau 3 : Nombre d'opinions émises par l'IBAN sur les états financiers et la conformité**

| Financial statements |             | 2023 | 2022 | 2021 |
|----------------------|-------------|------|------|------|
|                      | Unqualified | 21   | 21   | 20   |
|                      | Qualified   | 1    | -    | 1    |
|                      | Adverse     | -    | 1    | -    |
|                      | Disclaimer  | -    | -    | -    |
|                      | Total (1)   | 22   | 22   | 21   |
| Compliance           |             | 2023 | 2022 | 2021 |
|                      | Unqualified | 16   | 19   | 20   |
|                      | Qualified   | 6    | 3    | 1    |
|                      | Adverse     | -    | -    | -    |
|                      | Disclaimer  | -    | -    | -    |
|                      | Total (1)   | 22   | 22   | 21   |

Source : IBAN.

#### Remarque

(1) Pour les exercices 2023 et 2022, l'IBAN avait compétence pour auditer les états financiers de 22 entités OTAN, contre 21 pour l'exercice 2021. Cette évolution du périmètre d'audit s'explique par la création du DIANA (Accélérateur d'innovation de défense pour l'Atlantique Nord), dont les premiers états financiers ont été publiés en 2022.

2.1.3 Comme le montre le tableau 3, le nombre d'opinions sans réserve émises au sujet des états financiers pour les trois derniers exercices est stable : pour l'exercice 2023, l'IBAN a été en mesure d'en formuler sur les états financiers de 21 entités sur 22.

2.1.4 Le nombre d'opinions avec réserve sur la conformité a augmenté : pour l'exercice 2023, l'IBAN en a émis pour six entités sur 22, contre trois sur 22 pour l'exercice 2022 et une sur 21 pour l'exercice 2021.

2.1.5 Le tableau 4 montre quel type d'opinion l'IBAN a émise sur les états financiers 2023 de chaque entité et sur la conformité pour l'exercice, ainsi que, pour comparaison, celles formulées lors des deux précédents audits.

**Tableau 4 : Opinions émises par l'IBAN  
pour chacune des entités OTAN présentant des états financiers**

| Reporting Entity         | 2023               |                       | 2022               |                       | 2021               |                       |
|--------------------------|--------------------|-----------------------|--------------------|-----------------------|--------------------|-----------------------|
|                          | F/S (1)<br>Opinion | Compliance<br>Opinion | F/S (1)<br>Opinion | Compliance<br>Opinion | F/S (1)<br>Opinion | Compliance<br>Opinion |
| ACO                      | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| ACT                      | ✗                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| BGX                      | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| DCPS                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| DIANA (2)                | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | n/a                | n/a                   |
| IMS                      | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| IS                       | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| MSIAC                    | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NAGSMO in Liquidation    | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     |
| NAHEMO                   | ✓                  | ✓                     | ✗                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     |
| NAMEADSMO in Liquidation | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NAMMO                    | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NAPMA                    | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NATO CPS/DBPS            | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NCIO                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✗                  | ✗                     |
| NDC                      | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NEFMO                    | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NETMA                    | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NFO                      | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| NSPO                     | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     |
| RMCF                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| STO                      | ✓                  | ✗                     | ✓                  | ✓                     | ✓                  | ✓                     |
| Unqualified              | 21                 | 16                    | 21                 | 19                    | 20                 | 20                    |
| Qualified                | 1                  | 6                     | -                  | 3                     | 1                  | 1                     |
| Adverse                  | -                  | -                     | 1                  | -                     | -                  | -                     |
| Disclaimer               | -                  | -                     | -                  | -                     | -                  | -                     |

#### Legend

|             |   |
|-------------|---|
| Unqualified | ✓ |
| Qualified   | ✗ |
| Adverse     | ✗ |
| Disclaimer  | ○ |

Source : IBAN.

#### Remarques

(1) F/S signifie « financial statements/états financiers ».

(2) Le DIANA a été créé au sommet de Bruxelles de 2021. Ses états financiers de 2022 étaient ses tout premiers.

## 2.2 Opinions sans réserve

2.2.1 L'opinion sur les états financiers dépend largement de la façon dont l'entité OTAN applique le NAF, ensemble complet de normes comptables adapté des IPSAS. En effet, l'application du NAF exige de chaque entité qu'elle possède et entretienne un haut niveau de connaissances et de compétence en comptabilité d'exercice et en ce qui concerne les dispositions des IPSAS relatives aux informations à fournir.

2.2.2 Depuis 2021, le nombre d'opinions sans réserve émises sur les états financiers d'entités OTAN est stable. Pour ce qui est de l'exercice 2023, l'IBAN a émis de telles opinions pour 21 entités sur 22.

2.2.3 Cependant, il y a lieu de noter que, pour l'exercice 2023, 11 entités OTAN ont dû rectifier leurs états financiers afin de corriger, dans les comptes ou les notes, des erreurs significatives qui avaient été constatées avant ou pendant l'audit. Une entité a même dû s'y reprendre à deux fois. Dans 10 cas sur 11, les entités ont effectué les rectifications après l'échéance du 31 mars. Sans ces rectifications, les erreurs que recelaient les états financiers auraient amené l'IBAN à émettre une opinion avec réserve à leur sujet. Le nombre d'entités ayant dû rectifier leurs états financiers a sensiblement augmenté par rapport aux années précédentes, ce qui démontre que le contrôle interne et le processus d'établissement du compte rendu financier doivent encore s'améliorer (voir paragraphe 2.5).

2.2.4 Quant à l'opinion sur la conformité, elle dépend largement du respect ou non des dispositions du NFR. Une opinion sans réserve signifie que l'IBAN n'a constaté aucun problème significatif concernant l'utilisation des fonds mis à la disposition de l'entité et que celle-ci a employé ces fonds aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec la réglementation en vigueur.

## 2.3 Opinions avec réserve

2.3.1 Pour l'exercice 2023, l'IBAN a été amené à émettre une opinion avec réserve sur les états financiers d'une entité ; cela n'avait pas été le cas pour l'exercice précédent. En revanche, il n'a été amené à émettre aucune opinion défavorable, alors qu'il avait dû en formuler une pour l'exercice 2022.

2.3.2 L'IBAN a émis des opinions avec réserve sur la conformité pour six entités : le Commandement allié Transformation (ACT), l'Organisation de gestion de la capacité alliée de surveillance terrestre de l'OTAN (NAGSMO) en liquidation, la NAMEADSMO en liquidation, le Collège de défense de l'OTAN (NDC), l'Organisation OTAN de soutien et d'acquisition (NSPO) et l'Organisation OTAN pour la science et la technologie (STO).

ACT – Justification de l'opinion avec réserve émise sur les états financiers

2.3.3 L'opinion avec réserve émise sur les états financiers de l'ACT tient à deux éléments. Premièrement, les immobilisations incorporelles n'ont pas toutes été comptabilisées et présentées dans l'état de la situation financière, contrairement à ce qu'exige le NAF (IPSAS 31) : selon les estimations, au 31 décembre 2023, cela concernerait jusqu'à 30 MEUR. Les immobilisations incorporelles non comptabilisées correspondant aux systèmes d'information intégrés, notamment aux licences de logiciel, ainsi que les immobilisations incorporelles générées en interne et contrôlées par l'ACT pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2013 au 31 décembre 2023. Deuxièmement, l'IBAN a constaté, dans les états financiers 2023 consolidés de l'organisme, l'omission d'actifs financiers, notamment des soldes de trésorerie de trois comptes bancaires, qui se chiffraient au total à 3 442 937 USD au 31 décembre 2023, et à 4 043 705 USD au 31 décembre 2022. Deux de ces comptes sont gérés pour le Commandement allié de forces interarmées de Norfolk et pour les Forces navales OTAN d'intervention et de soutien ; le troisième est utilisé principalement pour recueillir les droits d'inscription aux conférences organisées par l'ACT.

ACT – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.4 L'opinion avec réserve émise sur la conformité tient au fait que l'ACT n'a pas encore établi de registres comptables complets répertoriant les immobilisations incorporelles, quelle que soit la date de leur acquisition ou de leur développement, y compris les moyens en cours de développement et les moyens achevés. En outre, l'ACT n'a pas établi de registres comptables complets pour les fonds en banque placés sous son autorité, alors que cela permettrait de préserver ces fonds de manière appropriée.

NAGSMO en liquidation – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.5 L'opinion avec réserve sur la conformité se justifie par le fait que la NAGSMO a décidé de se passer de contrôleur des finances à partir du 1<sup>er</sup> avril 2022, date de sa mise en liquidation. Cette opération faisait suite à l'achèvement de la mission pour laquelle la NAGSMO avait été créée, mais l'organisme n'en a pas moins continué d'engager des dépenses importantes en 2022 et en 2023. Ainsi, au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2023 au 31 décembre 2023, les dépenses relevant du budget administratif se sont élevées à 2 726 462 EUR et celles relevant du budget opérationnel à 147 639 EUR.

2.3.6 Le fait de ne pas avoir de contrôleur des finances contrevient à un certain nombre d'articles des FMPD-FRP (procédures de gestion financière et règles financières) applicables à l'organisme, en particulier ceux qui traitent précisément de cette fonction (section II) et ceux qui portent sur le contrôle interne (article 12) ou sur la gestion et la mise à disposition de fonds destinés à couvrir des dépenses d'importance significative (article 25). En outre, cette situation est incompatible avec l'exigence énoncée à l'article 35 des FMPD-FRP et dans la disposition XXXV des

règles et procédures d'application (IRP) complétant les FMPD-FRP, à savoir que les états financiers doivent être certifiés personnellement par un contrôleur des finances.

NAMEADSMO en liquidation – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.7 L'opinion avec réserve émise sur la conformité tient au fait que la nomination du nouveau liquidateur et du nouveau contrôleur des finances, qui devaient entrer en fonction le 1<sup>er</sup> janvier 2023, ne s'était pas faite conformément à la politique OTAN relative aux contributions nationales volontaires (VNC) et que le recrutement, la sélection et la nomination du contrôleur des finances contrevenaient aux dispositions de la charte de la NAMEADSMO ainsi qu'à celles du NFR. Étant donné qu'en 2023, les deux VNC ont occupé des fonctions de direction associées à des responsabilités quant à l'emploi des fonds de la NAMEADSMO en liquidation (puisqu'elles étaient autorisées à procéder à des engagements et à effectuer des paiements), ces manquements à la charte de la NAMEADSMO, au NFR et à la politique OTAN relative aux VNC ont eu une incidence significative sur l'opinion émise par l'IBAN sur la conformité.

NDC – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.8 L'opinion avec réserve émise sur la conformité tient à la conclusion de deux contrats avec une agence de voyages pour l'achat de billets sur des vols commerciaux, pour un montant cumulé de 348 686 EUR. Les contrats en question, dans leur version initiale et/ou leur version ultérieurement modifiée, ont bien été signés par la personne responsable du marché mais ils n'ont pas été cosignés par le contrôleur des finances, au contraire de ce que prévoient les règles et procédures financières (FRP). Ils n'ont pas non plus été soumis à l'approbation préalable ou concomitante du contrôleur des finances, ce qui contrevient aux dispositions de l'article 25 du NFR et des FRP correspondantes.

NSPO – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.9 L'opinion avec réserve sur la conformité s'explique comme suit. Selon l'article 27 du NFR (Engagements ayant trait à des organismes financés par le client), le directeur général peut, avec l'assentiment du contrôleur des finances, engager les dépenses et effectuer les paiements concernant les accords avec le client, dans le respect des conditions que le Comité de surveillance de l'Agence (ASB) a définies dans les FRP de la NSPO. Et selon ces FRP (Engagement d'une autorisation budgétaire et d'autorisations de clients), le directeur général ne peut déléguer le pouvoir de demander l'engagement d'autorisations budgétaires de la NSPO qu'à des titulaires de poste de la NSPA.

2.3.10 Par ailleurs, l'organisation nationale française membre du CEPS, le SNOI, a délégué à une entreprise du secteur privé le pouvoir de demander l'engagement de dépenses et de procéder à de tels engagements, ainsi que d'effectuer des paiements en son propre nom. En 2023, cette délégation de pouvoirs a porté sur des autorisations budgétaires O&M (exploitation et maintenance) du programme CEPS représentant 82,9 MEUR, et sur une autorisation de programme NSIP d'un montant de 14,8 MEUR pour la réalisation, sur le territoire français, des travaux d'infrastructure relatifs aux oléoducs qui ont été autorisés en 2023. En outre, cette entreprise a été autorisée à effectuer des engagements sans l'assentiment préalable du contrôleur des finances pour tous les achats d'un montant inférieur à 15 000 EUR et pour tous les achats en lien avec différents chapitres du budget O&M du CEPS. Cette façon de procéder n'est pas conforme à l'article 27 du NFR ni à la disposition 27 des FRP de la NSPO, qui stipulent que seul le directeur général est autorisé, moyennant l'approbation préalable du contrôleur des finances, à engager les dépenses et effectuer les paiements concernant les accords avec le client, dans le respect des conditions définies par le comité financier compétent.

STO – Justification de l'opinion avec réserve émise sur la conformité

2.3.11 L'opinion avec réserve sur la conformité s'explique comme suit. L'article 32.2 du NFR prévoit que « *le comité financier ou l'organe directeur concerné délègue les pouvoirs voulus pour qu'il puisse être dérogé à l'application stricte de la procédure de mise en concurrence lorsque des raisons opérationnelles ou techniques, des raisons d'efficacité ou des raisons de coût le justifient* ». Or les procédures financières de la STO (AC/323-D(2017)0003-REV1 (INV)), qui ont été approuvées par le Comité OTAN pour la science et la technologie (STB), ne désignent pas expressément d'autorité chargée d'approuver les dérogations pour les contrats d'une valeur supérieure à 800 000 EUR (niveau E des limites financières établies (LFE)). La seule indication donnée à ce sujet est « *Info STO FASG* », le FASG étant le sous-groupe Finances et Audit, un sous-comité du STB. Selon le Centre pour la recherche et l'expérimentation maritimes (CMRE), cela signifie qu'au-delà du niveau E des LFE, il faut uniquement informer le FASG.

2.3.12 En 2023, le CMRE a engagé des dépenses considérables pour la maintenance et la mise en cale sèche de ses deux navires (l'Alliance et le Leonardo), travaux confiés à la société chargée de la gestion technique des navires sans établissement d'un contrat spécifique. En effet, l'appel d'offres initial pour le contrat de la société gestionnaire porte uniquement sur le coût de la gestion à assurer et pas sur le coût des maintenances à effectuer. En 2023, le montant total des dépenses ainsi engagées s'est établi à 3,4 MEUR, soit 2,1 MEUR pour la mise en cale sèche de l'Alliance et 1,3 MEUR pour la maintenance des deux navires. Compte tenu de la valeur du contrat, le comité financier ou l'organe directeur concerné aurait dû déléguer les pouvoirs voulus pour qu'il puisse être dérogé à l'application stricte de la procédure de mise en concurrence, comme le prévoit l'article 32.2 du NFR. Cela étant, en l'absence d'une autorité expressément désignée à cette fin dans les procédures financières de la STO, le CMRE n'a pas demandé, ni donc reçu, l'autorisation de déroger aux règles de l'appel d'offres en passant un contrat de gré à gré avec le

gestionnaire pour la mise en cale sèche et la maintenance des deux navires. Cette façon de procéder n'est pas conforme à l'article 32.2 du NFR.

2.3.13 Le nombre d'opinions avec réserve émises au sujet de la conformité est passé de trois pour l'exercice 2022 à six pour l'exercice 2023. Cette augmentation est plus importante que celle constatée un an plus tôt. Elle montre qu'il faut mettre en place des contrôles internes efficaces mais que les entités présentant des états financiers font néanmoins preuve de diligence lorsqu'il s'agit d'interpréter et d'appliquer la réglementation en vigueur.

## 2.4 Paragraphes particuliers complétant les opinions de l'auditeur externe pour l'exercice 2023

**Tableau 5 : Décompte des paragraphes de type « Questions clés de l'audit », « Observation particulière » et « Autre observation »**

| Reporting Entity         | 2023               |              | 2022               |              | 2021               |              |
|--------------------------|--------------------|--------------|--------------------|--------------|--------------------|--------------|
|                          | Emphasis of Matter | Other Matter | Emphasis of Matter | Other Matter | Emphasis of Matter | Other Matter |
| ACO                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| ACT                      | -                  | 1            | -                  | -            | -                  | -            |
| BGX                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| DCPS                     | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| DIANA                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| IMS                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| IS                       | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| MSIAC                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAGSMO in Liquidation    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAHEMO                   | -                  | -            | 1                  | -            | -                  | -            |
| NAMEADSMO in Liquidation | 1                  | 1            | 1                  | 1            | -                  | -            |
| NAMMO                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAPMA                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NATO CPS/DBPS            | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NCIO                     | 1                  | -            | -                  | 1            | -                  | -            |
| NDC                      | 1                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NEFMO                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NETMA                    | -                  | -            | 1                  | -            | -                  | -            |
| NFO                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NSPO                     | 1                  | -            | -                  | 1            | 1                  | -            |
| RMCF                     | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| STO                      | 1                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| <b>Total</b>             | <b>5</b>           | <b>2</b>     | <b>3</b>           | <b>3</b>     | <b>1</b>           | <b>-</b>     |

Source : IBAN.

2.4.1 En application des ISSAI, l'IBAN a assorti d'une « observation particulière » son opinion sur les états financiers de la NAMEADSMO en liquidation, de la NCIO, du NDC, de la NSPO et de la STO. Il a assorti d'une « autre observation » son opinion sur les états financiers de l'ACT ainsi que son opinion sur la conformité concernant la NAMEADSMO en liquidation. Depuis l'exercice 2021, il n'a été amené à assortir aucune opinion d'une « question clé de l'audit ». Il n'a pas été amené à modifier les opinions assorties des paragraphes dont il est question ici.

## 2.5 États financiers ayant dû être rectifiés après l'échéance du 31 mars 2024

2.5.1 En application du NFR, l'échéance pour la présentation des états financiers de 2023 à l'IBAN aux fins d'audit était le 31 mars 2024. À cette date, l'IBAN avait reçu

les états financiers de 21 entités sur 22. Les états financiers définitifs de la NAMEADSMO en liquidation ont été présentés après l'échéance, le 21 juin 2024.

2.5.2 Lorsqu'une entité OTAN demande de pouvoir rectifier ses états financiers, l'IBAN analyse la demande sur la base de la politique qu'il a établie sur cette question. Si les critères ne sont pas remplis, il émet une opinion sur les états financiers signés qui avaient été présentés au départ. Pour ce qui est de l'exercice 2023, il a accepté d'auditer les états financiers rectifiés des 11 entités suivantes :

**Tableau 6 : Entités OTAN ayant rectifié leurs états financiers**

| Resubmitted Financial Statements     | F/S 2023 (1)               |                     | F/S 2022 (1)        | F/S 2021 (1)        |
|--------------------------------------|----------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| NATO Reporting Entities              | Month F/S 2023 Resubmitted | N° of Resubmissions | N° of Resubmissions | N° of Resubmissions |
| ACO                                  | July 2024                  | 1                   | 1                   | 1                   |
| DIANA                                | May 2024 and July 2024     | 2                   | 1                   | -                   |
| IMS                                  | July 2024                  | 1                   | -                   | -                   |
| IS                                   | n/a (2)                    | -                   | -                   | 2                   |
| NAGSMO in Liquidation                | March 2024                 | 1                   | -                   | -                   |
| NAHEMO                               | November 2024              | 1                   | -                   | 2                   |
| NAMEADSMO in Liquidation             | September 2024             | 1                   | 1                   | -                   |
| NAPMA                                | September 2024             | 1                   | 1                   | 1                   |
| NFO                                  | July 2024                  | 1                   | -                   | -                   |
| NCIO                                 | June 2024                  | 1                   | 2                   | -                   |
| NDC                                  | June 2024                  | 1                   | -                   | -                   |
| NSPO                                 | June 2024                  | 1                   | -                   | -                   |
| NATO CPS/DBPS                        | n/a (2)                    | -                   | -                   | 1                   |
| <b>Total F/S Resubmissions</b>       |                            | <b>12</b>           | <b>6</b>            | <b>7</b>            |
| <b>Total NATO Reporting Entities</b> |                            | <b>11</b>           | <b>5</b>            | <b>5</b>            |

Source : IBAN.

#### Remarques

(1) F/S signifie « financial statements/états financiers ».

(2) N/A signifie « Not applicable/Sans objet ».

2.5.3 Pour l'exercice 2023, 11 entités ont adressé des demandes de rectification à l'IBAN, dont 10 après le 31 mars 2024. Cela signifie que les états financiers rectifiés après l'échéance ont représenté 45 % de tous ceux soumis à l'IBAN aux fins d'audit (10 sur 22). C'est là une augmentation de 22 % par rapport à l'exercice précédent. En 2023, une entité a demandé de pouvoir rectifier une seconde fois des états financiers qui l'avaient déjà été, ce qui porte à 12 le nombre de demandes de rectification.

2.5.4 Si 11 entités ont dû présenter une nouvelle version de leurs états financiers, c'est principalement parce que, lors de l'audit, l'IBAN avait constaté, dans les états financiers ou les notes, des inexactitudes significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve. Cela démontre

qu'il faut encore améliorer et renforcer le contrôle interne portant sur le processus de préparation du compte rendu financier, notamment en constituant des pistes d'audit satisfaisantes. C'est là une condition indispensable pour que les états financiers soumis à l'IBAN à l'échéance du 31 mars en application du NAF soient exempts d'inexactitudes significatives.

2.5.5 La possibilité de soumettre à l'IBAN des états financiers rectifiés remonte à 2006. À l'époque, l'OTAN appliquait les IPSAS depuis peu. Comme ce nouveau cadre comptable était sensiblement plus complexe que la réglementation qui était en vigueur auparavant, le Collège avait estimé qu'il fallait prendre des dispositions pour aider les entités OTAN dans la mesure du possible et ainsi réduire le nombre d'opinions modifiées. Il savait néanmoins que le fait de fournir une aide supplémentaire aux entités risquait d'allonger les délais de présentation de ses rapports d'audit. C'est pour cette raison qu'il avait initialement prévu, à mesure que les entités se familiariseraient avec les IPSAS, de cesser progressivement de les autoriser à rectifier leurs états financiers. Pourtant, 17 ans plus tard, cette pratique a toujours cours, et l'IBAN continue d'en ressentir les effets.

## 2.6 Observations et recommandations

2.6.1 Les rapports d'audit contiennent généralement des observations et des recommandations, qui peuvent conduire à la formulation d'opinions modifiées ou qui sont simplement portées à l'attention du Conseil.

2.6.2 En plus de formuler des observations et des recommandations concernant l'exercice auquel est consacré le rapport, l'IBAN fait le point sur les suites données aux observations formulées lors des audits précédents, et il précise quel est à ce moment l'état de chacune des questions correspondantes : « à traiter », « en cours de traitement » ou « traitée ».

Une question est considérée comme étant « **à traiter** » lorsqu'elle n'est pas réglée et qu'aucun progrès notable n'a encore été réalisé en vue de son règlement.

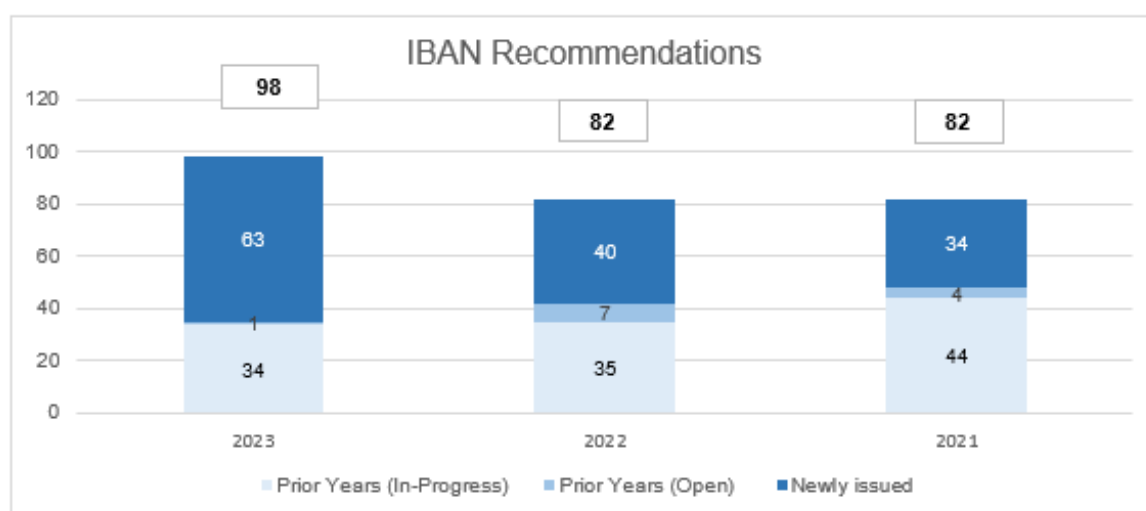
Une question est considérée comme étant « **en cours de traitement** » lorsqu'elle n'est pas réglée mais que l'entité OTAN ayant présenté les états financiers a commencé à mettre en œuvre la recommandation correspondante ou lorsque certains éléments de la recommandation, mais pas tous, ont été suivis d'effets.

Une question est considérée comme étant « **traitée** » lorsque la recommandation correspondante a été mise en œuvre ou qu'elle a été rendue ou est devenue caduque.

Récapitulatif des recommandations concernant l'exercice 2023 et les exercices précédents

2.6.3 Le graphique ci-dessous montre combien de recommandations l'IBAN a formulées lors de l'audit des états financiers de 2023, de 2022 et de 2021, et comment les questions correspondantes se répartissent entre les trois catégories précitées. Une recommandation se subdivise souvent en plusieurs éléments, mais ceux-ci ne sont pas présentés ici.

**Graphique 1 : Nombre de recommandations de l'IBAN, par état des questions correspondantes**



Source : IBAN.

2.6.4 Comme l'indique ce graphique, le nombre total de questions qui étaient en attente de règlement (nouvelles recommandations, questions à traiter et questions en cours de traitement) à l'issue de l'audit des états financiers de 2023 a augmenté, s'établissant à 98, contre 82 à l'issue des audits des états financiers de 2022 et de 2021. Le nombre de recommandations nouvelles est également en hausse, comme un an plus tôt. À l'inverse, la part des questions en cours de traitement décroît, passant de 43 % à 35 %.

2.6.5 À l'issue du travail de vérification, un rapport d'audit dans lequel l'IBAN fait le point sur les suites données aux observations formulées lors d'audits précédents est adressé à l'entité ayant présenté les états financiers, afin qu'elle puisse formuler des commentaires factuels et des commentaires officiels. Les éventuels commentaires factuels sont examinés par l'IBAN, qui modifie le rapport en conséquence si nécessaire, mais ils ne sont pas reproduits dans la version finale du rapport. En revanche, les commentaires officiels sont insérés dans le rapport. En cas de mécompréhension ou de désaccord complet ou partiel entre l'entité et l'IBAN, celui-ci répond en faisant part de sa position sur les commentaires officiels. Lorsque, dans ses commentaires, l'entité apporte des informations complémentaires ou un éclairage nouveau qui modifient la conclusion de l'audit sur un point particulier, l'IBAN en prend

acte et, dans son rapport final, il modifie en conséquence l'observation et la recommandation concernée.

2.6.6 Pour l'exercice 2023, l'IBAN a réagi aux commentaires relatifs à 36 observations et recommandations, contre 11 seulement pour l'exercice précédent. Dans 27 cas sur 36, les commentaires de l'entité portaient sur de nouvelles recommandations ; dans 9 cas seulement, ils portaient sur des recommandations formulées à l'issue d'audits précédents. Le fait que, pour l'exercice 2023, l'IBAN ait, beaucoup plus que les années précédentes, été amené à faire part de sa position sur les commentaires d'entités afin de dissiper des malentendus ou d'aplanir des désaccords (complets ou partiels) porte à croire que les entités et l'IBAN n'interprètent pas de la même façon les dispositions du NFR et du cadre de compte rendu financier.

2.6.7 De façon générale, les entités s'attachent à appliquer les recommandations formulées lors d'audits précédents. Cela prouve qu'elles ont la volonté d'améliorer la qualité de l'information financière et de se conformer à la réglementation de l'OTAN. Néanmoins, un grand nombre de questions ne sont pas encore entièrement réglées. Certaines ont donné lieu à des erreurs significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées moyennant rectification des états financiers, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve.

#### Questions traitées : principaux éléments à retenir

2.6.8 À l'issue de l'audit des états financiers de 2023, l'IBAN a pu considérer que 37 questions, concernant 16 entités OTAN, avaient été traitées. Parmi ces 37 questions, huit avaient été *rendues* caduques par des observations formulées pour l'exercice 2023 et trois étaient *devenues* caduques. Une question *devient* caduque, entre autres, lorsque le NAF ou le NFR est modifié ou que la recommandation ne s'applique plus du fait d'un changement dans le contexte OTAN.

#### Ancienneté des recommandations

2.6.9 Pour mieux faire ressortir les éléments sur lesquels portent ses observations et recommandations, l'IBAN les a classées en cinq catégories, correspondant chacune à un thème. Le tableau ci-après fait le point sur l'ancienneté des recommandations par thème.

**Tableau 7 : Ancienneté des recommandations, par thème**

| IBAN Recommendations per Audit Theme                                                       | 2023 | 2020-2022 | 2019 and before |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----------|-----------------|
| 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 27   | 14        | 2               |
| 2. Property, plant, equipment, inventories and intangible assets                           | 5    | 3         | -               |
| 3. Procurement, contracting and other arrangements                                         | 10   | 2         | -               |
| 4. Funding, revenue and cash management                                                    | 5    | 2         | 1               |
| 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 16   | 9         | 2               |
| Total number of IBAN Recommendations                                                       | 63   | 30        | 5               |
| Grand total                                                                                | 98   |           |                 |

Source : IBAN.

2.6.10 Ce tableau montre que, sur les 98 questions non réglées à l'issue de l'audit des états financiers de 2023, 30 (31 %) se rapportent aux trois exercices précédents (2020 à 2022) et cinq (5 %) se rapportent à l'exercice 2019 ou à un exercice antérieur. Il ne montre pas l'ancienneté réelle de certaines recommandations qui en ont remplacé d'autres, les rendant caduques. Certains problèmes ont donc été constatés pour la première fois à l'issue de l'audit des états financiers d'un exercice antérieur à celui mentionné dans le tableau. L'analyse montre que les questions soulevées par l'IBAN sont traitées régulièrement, mais que celles qui l'ont été sont remplacées dans les mêmes proportions par de nouvelles.

2.6.11 Le tableau 8 indique à quel thème se rattachent les recommandations relatives à l'exercice 2019 ou à un exercice antérieur, et quelle entité elles concernent.

**Tableau 8 : Récapitulatif thématique des questions en attente de règlement se rapportant à l'exercice 2019 ou à un exercice antérieur, par entité OTAN**

| Year observation raised | NATO Reporting Entity | Theme                                                                                      | N° of Observations and Recommendations |
|-------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 2015                    | MSIAC                 | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 1                                      |
|                         | NFO                   | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 1                                      |
| 2018                    | NSPO                  | 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 1                                      |
| 2019                    | IS                    | 4. Funding, revenue and cash management                                                    | 1                                      |
|                         | DBPS                  | 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 1                                      |
| Total                   |                       |                                                                                            | 5                                      |

Source : IBAN.

2.6.12 Les cinq recommandations relatives à l'exercice 2019 ou à un exercice antérieur concernent cinq entités. Se distribuant entre trois thèmes, elles portent principalement sur des cas de non-conformité avec la réglementation OTAN ou avec les principes de bonne gestion financière ou sur la comptabilité et le compte rendu budgétaire et financier Plus précisément, elles ont trait aux éléments suivants :

- des défauts de conformité avec la réglementation OTAN, en particulier dans le domaine du contrôle interne, de la gestion des risques et de l'audit interne ;

- la nécessité d'améliorer le compte rendu financier (programme CEPS) ;
- l'absence de rapprochement de la trésorerie et équivalents (bureaux satellites de l'OTAN) ;
- la nécessité d'améliorer les informations présentées dans les états financiers ou mentionnées dans les notes qui y sont jointes, ainsi que le suivi y afférent, pour ce qui est des montants échus à recevoir ou à payer.

2.6.13 Le tableau suivant retrace, pour chaque entité OTAN concernée, l'évolution du nombre de recommandations remontant à plus de trois ans, et il montre l'exercice auquel se rapportent les observations correspondantes. Globalement, l'évolution est positive.

**Tableau 9 : Évolution sur les trois dernières années du nombre de recommandations remontant à plus de trois ans, par entité OTAN et par thème**

| Year Observation raised | NATO Reporting Entity | *Theme | Observations and Recommendations older than three years |           |           |
|-------------------------|-----------------------|--------|---------------------------------------------------------|-----------|-----------|
|                         |                       |        | 2023                                                    | 2022      | 2021      |
| 2012                    | RMCF                  | 4      | -                                                       | 1         | 1         |
| 2014                    | STO                   | 5      | -                                                       | 1         | 1         |
| 2015                    | DCPS                  | 1      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | MSIAC                 | 5      | 1                                                       | 1         | 1         |
|                         | NATO FORACS Office    | 5      | 1                                                       | 1         | 1         |
|                         | NSPO                  | 1      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | NSPO                  | 3      | -                                                       | -         | 1         |
| 2016                    | ACO                   | 3      | -                                                       | 1         | 2         |
|                         | ACT                   | 5      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | NSPO                  | 1      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | NAHEMO                | 2      | -                                                       | 1         | 1         |
| 2017                    | BGX                   | 5      | -                                                       | -         | 2         |
|                         | IMS                   | 5      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | NDC                   | 5      | -                                                       | -         | 1         |
|                         | NSPO                  | 5      | -                                                       | 2         | 2         |
|                         | STO                   | 5      | -                                                       | -         | 1         |
| 2018                    | ACO                   | 5      | -                                                       | 1         | -         |
|                         | NSPO                  | 1      | 1                                                       | 1         | -         |
| 2019                    | IS                    | 4      | 1                                                       | -         | -         |
|                         | DBPS                  | 1      | 1                                                       | -         | -         |
| <b>Total</b>            |                       |        | <b>5</b>                                                | <b>10</b> | <b>19</b> |

**\*Legend**

- 1 Financial and budgetary accounting and reporting
- 2 Property, plant, equipment, inventories and intangible assets
- 3 Procurement, contracting and other arrangements
- 4 Funding, revenue and cash management
- 5 Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles

Source : IBAN.

2.6.14 Comme le montre le tableau 9, 19 observations remontant à plus de trois ans n'avaient pas reçu les suites voulues en 2021, contre cinq seulement en 2023. Cette diminution prouve que les entités OTAN font le nécessaire pour traiter en temps voulu les questions soulevées.

## 2.7 Résumé thématique des principales constatations

2.7.1 La présentation des recommandations par thème permet à l'IBAN de faire ressortir les domaines qui donnent lieu au plus grand nombre d'observations et, donc, d'identifier ceux dans lesquels les entités OTAN doivent encore s'améliorer. Lorsqu'une recommandation s'articule autour de plusieurs thèmes, elle est classée dans la catégorie qui est prépondérante aux yeux de l'IBAN.

**Tableau 10 : Nombre de recommandations par thème**

| IBAN Observations and Recommendations per Audit Theme                                      | Total number of IBAN Observations and Recommendations |      |      | Of which, IBAN Observations and Recommendations leading to modified audit opinion |      |      |               |      |      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|------|------|-----------------------------------------------------------------------------------|------|------|---------------|------|------|
|                                                                                            | 2023                                                  | 2022 | 2021 | On F/S                                                                            |      |      | On compliance |      |      |
|                                                                                            |                                                       |      |      | 2023                                                                              | 2022 | 2021 | 2023          | 2022 | 2021 |
| 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 43                                                    | 37   | 33   | -                                                                                 | 1    | -    | -             | 1    | -    |
| 2. Property, plant, equipment, inventories and intangible assets                           | 8                                                     | 8    | 11   | 1                                                                                 | -    | 1    | 1             | -    | 1    |
| 3. Procurement, contracting and other arrangements                                         | 12                                                    | 9    | 7    | -                                                                                 | -    | -    | 1             | -    | -    |
| 4. Funding, revenue and cash management                                                    | 8                                                     | 4    | 6    | 1                                                                                 | -    | -    | 1             | -    | -    |
| 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 27                                                    | 24   | 25   | -                                                                                 | -    | -    | 4             | 3    | -    |
| Total number of IBAN Observations and Recommendations                                      | 98                                                    | 82   | 82   | 2                                                                                 | 1    | 1    | 7             | 4    | 1    |

Source : IBAN.

2.7.2 Une opinion avec réserve peut résulter de plusieurs observations et recommandations. C'est ce qui explique l'éventuelle différence entre le nombre d'observations et de recommandations ayant mené à la formulation d'opinions modifiées (tableau 10) et le nombre effectif d'opinions modifiées formulées pour les différents exercices (tableau 3).

### Comptabilité et compte rendu budgétaire et financier

2.7.3 Entrent dans cette catégorie les recommandations relatives à l'établissement et à la présentation des états financiers, aux rapports sur l'exécution du budget, aux procédures comptables, au contrôle interne ou aux procédures informatiques sous-jacentes. Le nombre de ces recommandations a légèrement augmenté, passant de 37 pour l'exercice 2022 à 43 pour l'exercice 2023. Elles représentent 44 % de l'ensemble des recommandations formulées pour l'exercice 2023.

2.7.4 Lors de l'audit des états financiers de 2023, les équipes de l'IBAN ont constaté que certaines erreurs résultaient d'insuffisances dans le contrôle interne relatif à l'établissement et à la présentation des états financiers et des rapports sur l'exécution du budget. Dans 11 cas, les erreurs étaient significatives, si bien que les entités OTAN concernées ont rectifié leurs états financiers.

2.7.5 Les observations ayant conduit à rectifier les états financiers ont trait entre autres aux éléments suivants.

- ACO – Un engagement de crédits non justifié, d'un montant de 49 MEUR, a été effectué dans le cadre du budget d'exploitation et de soutien (O&S) de la capacité alliée de surveillance terrestre (AGS).
- ACO – Le tableau des flux de trésorerie était incorrect en raison d'une erreur de classement portant sur 22 MEUR.
- DIANA – Les produits provenant d'un prêt, d'un montant total de 22 MEUR, étaient classés comme provenant des activités opérationnelles et non pas des activités de financement.
- NAHEMO – Dans l'annexe 1 des états financiers, le montant total des factures reçues mais non validées avant fin 2023 était sous-évalué de 12,36 MEUR.
- NCIO – La réserve pour financement des stocks était mal classée : comme la création et l'utilisation de cette réserve n'ont pas été formellement autorisées par l'organe directeur compétent, les montants correspondants auraient dû être affectés au fonds de fonctionnement (c'est-à-dire aux bénéfices non répartis), conformément aux IPSAS 1 et 23 ; la correction effectuée a eu pour effet d'accroître le fonds de fonctionnement de 75 MEUR au 31 décembre 2022 et de 66 MEUR au 31 décembre 2023.
- NCIO – Un moyen transféré à un pays, d'une valeur de 36 MEUR, a été inscrit à l'actif au contraire de ce que prévoit le NAF, et l'information fournie à son sujet dans les notes est erronée.
- NCIO – Un moyen en cours de construction a été erronément présenté comme achevé et classé comme tel et, à l'inverse, un moyen achevé a été classé comme moyen en cours de construction. L'information fournie dans les notes au sujet des moyens concernés est fautive. Les erreurs portent sur un montant net de 17 MEUR.
- NSPO – Les créances ont été surévaluées de 82,1 MEUR, tandis que les avances clients ont été sous-évaluées de 96,4 MEUR et l'actif net a été surévalué de 178,5 MEUR.

2.7.6 L'IBAN a constaté, tant lors de l'audit des états financiers de 2023 que lors des années précédentes, qu'il fallait à la fois améliorer le contrôle interne portant sur la préparation des états financiers et faire davantage pour développer les compétences, connaissances, aptitudes et capacités du personnel chargé d'établir ces documents. Les postes rattachés aux fonctions financières et comptables doivent être pourvus par des agents possédant les qualifications en comptabilité dont ils ont besoin pour exécuter leurs tâches en répondant au niveau d'exigence de l'OTAN.

#### Immobilisations corporelles, immobilisations incorporelles et stocks

2.7.7 Entrent dans cette catégorie les recommandations relatives à la comptabilisation et au compte rendu des immobilisations corporelles, des stocks, des immobilisations incorporelles et d'autres actifs. Le nombre de questions en attente de règlement est resté stable : il y en avait huit à l'issue de l'audit des états financiers de 2023, comme un an auparavant. Toutefois, la comptabilisation et le compte rendu

des immobilisations corporelles, des stocks et des immobilisations incorporelles doivent encore s'améliorer afin que soient corrigés les lacunes et problèmes suivants :

- les immobilisations incorporelles ne sont pas toujours constatées dans les états financiers, et les informations à fournir à leur sujet ne le sont pas toujours ; l'inventaire de ces actifs n'est pas toujours tenu à jour ;
- un organisme n'a pas demandé l'autorisation du Comité des budgets pour le transfert ou le don d'immobilisations à des tiers, ni présenté d'informations à ce sujet dans les notes jointes à ses états financiers ;
- les informations fournies dans les notes au sujet des immobilisations s'avèrent parfois lacunaires car n'indiquant pas, pour chaque catégorie d'immobilisations, quelle est la durée d'utilité des actifs ;
- des erreurs sont relevées dans la comptabilisation des stocks dans les états financiers ;
- des lacunes sont constatées dans la comptabilisation des actifs financés sur le NSIP, les informations fournies à leur sujet dans les notes et la gestion de ces actifs.

2.7.8 Pour ce qui est de la conformité, l'article 12 du NFR, qui porte sur le contrôle interne, dispose que les entités OTAN présentant des états financiers doivent établir et tenir des registres comptables complets répertoriant tous les actifs et passifs. Ces registres doivent comporter un inventaire des immobilisations corporelles et des immobilisations incorporelles, y compris des moyens en cours de construction/développement, et cet inventaire doit notamment préciser la nature des immobilisations concernées, leur emplacement, leur valeur et le nombre d'éléments par catégorie d'immobilisations. L'article 12 du NFR s'applique à tous les actifs, quelle qu'en soit la date d'acquisition. L'établissement et la tenue d'un inventaire complet des actifs constituent un mécanisme de contrôle interne essentiel pour assurer la préservation de ces actifs.

2.7.9 Pour l'exercice 2023, une observation portant sur ce thème, qui figure dans le rapport sur l'audit des états financiers consolidés de l'ACT, a donné lieu à la formulation d'une opinion avec réserve, sur les états financiers comme sur la conformité.

Acquisitions, passation de marchés et autres dispositifs

2.7.10 Entrent dans cette catégorie les recommandations relatives aux processus d'acquisition ainsi qu'aux dispositifs mis en place entre des entités OTAN présentant des états financiers ou entre de telles entités et des pays. Le nombre de ces recommandations est passé de neuf pour l'exercice 2022 à douze pour l'exercice 2023. Les observations formulées ont mis en évidence des faiblesses dans les processus d'acquisition et de présélection. Elles portent plus précisément sur les éléments suivants :

- manquement aux procédures applicables lors de l'acquisition de services de maintenance et de mise en cale sèche par l'intermédiaire du gestionnaire de navires certifié par le CMRE ;
- absence de cadre formalisé pour les solutions de mutualisation des achats entre la NCIA et le Groupe Systèmes d'information et de communication de l'OTAN (Groupe SIC OTAN), qui relève de l'ACT ;
- justification insuffisante et absence d'autorisation de dérogations aux procédures d'achat normales ;
- non-respect de la réglementation OTAN lors d'achats effectués au moyen d'outils d'autoréservation ou de cartes de crédit ;
- dans le règlement financier de la NETMA et ses procédures en matière d'acquisition, absence de dispositions qui fixeraient la durée maximale des contrats, définiraient les conditions de prorogation des contrats et préciseraient à quelles conditions des amendements peuvent être apportés au périmètre des contrats ;
- nécessité d'améliorer les procédures afin que les marchés relatifs aux services d'approvisionnement en carburant au profit de l'association « soutien logistique opérationnel » soient conclus en temps voulu ;
- nécessité pour la NAPMA de clarifier le statut des clauses relatives au recouvrement des dépenses qui figurent dans le contrat passé avec un fournisseur.

2.7.11 Pour l'exercice 2023, une observation portant sur ce thème, qui figure dans le rapport sur l'audit des états financiers consolidés de la STO, a donné lieu à la formulation d'une opinion avec réserve, sur la conformité.

Gestion des fonds mis à disposition, des produits et des liquidités

2.7.12 Entrent dans cette catégorie les recommandations relatives à la gestion des fonds mis à disposition, des produits et des liquidités ainsi qu'au compte rendu y afférent. Le nombre de ces recommandations est passé de quatre pour l'exercice 2022 à huit pour l'exercice 2023. Les observations portent entre autres sur les éléments suivants :

- la nécessité d'améliorer la procédure de recensement des comptes bancaires et le compte rendu y afférent (soldes de trésorerie) ;

- la nécessité d'améliorer la présentation des soldes de trésorerie dont l'utilisation est strictement restreinte, ainsi que les informations fournies à leur sujet dans les notes ;
- la nécessité de renforcer le contrôle interne portant sur la gestion de la trésorerie ;
- la nécessité de corriger les soldes de trésorerie et équivalents relatifs aux activités sociorécréatives qui sont présentés dans les états financiers, ainsi que les informations fournies dans les notes au sujet de ces soldes ;
- l'absence de rapprochement de la trésorerie et équivalents.

2.7.13 Pour l'exercice 2023, une observation portant sur ce thème, qui figure dans le rapport sur l'audit des états financiers consolidés de l'ACT, a donné lieu à la formulation d'une opinion avec réserve, sur les états financiers comme sur la conformité.

*Conformité avec d'autres règles OTAN et avec les principes de bonne gestion financière*

2.7.14 Le nombre de questions en attente de règlement qui entrent dans cette catégorie reste relativement stable : il y en avait 27 à l'issue de l'audit des états financiers de 2023, contre 24 un an auparavant. Sur ces 27 questions, 16 sont nouvelles, ce qui veut dire que beaucoup sont traitées rapidement mais que de nouveaux problèmes peuvent apparaître tout aussi rapidement. La majorité des recommandations résultent d'un défaut de conformité avec le NFR, le RPC ou d'autres règlements OTAN ou avec les principes de bonne gestion financière. Elles touchent les éléments suivants :

- des manquements aux politiques OTAN et des insuffisances lors du recrutement de liquidateurs, de contrôleurs des finances, d'agents permanents et d'agents temporaires ainsi que dans le recours aux services de consultants ;
- des manquements aux dispositions du NFR concernant l'approbation préalable des engagements ;
- le non-respect du NFR s'agissant de l'utilisation des fonds du CEPS et du NSIP par l'organisation nationale française membre du CEPS ;
- le non-respect du NFR s'agissant des fonds engagés au moyen d'outils électroniques ;
- la nécessité de faire préciser si l'administration financière de l'École internationale du SHAPE doit être régie par le NFR ;
- la nécessité de revoir et d'actualiser le règlement financier ainsi que les FRP de la NAHEMO ;
- la nécessité de clarifier le statut juridique du magasin situé sur le site principal de la NSPO et de veiller au respect du règlement applicable aux activités sociorécréatives ;
- le non-respect du RPC pour ce qui est de la justification de la classe choisie pour les voyages aériens et des rapports à adresser à ce sujet au comité budgétaire compétent ;

- l'absence de vue d'ensemble et de gestion centralisée des litiges, réclamations et autres contentieux en cours ou potentiels ;
- la présentation tardive d'états financiers ;
- divers manquements au NFR, aux FRP et au RPC ou diverses insuffisances du contrôle interne en ce qui concerne les frais de déplacement, le paiement de sommes versées au titre du congé dans les foyers ou d'indemnités de départ, ou la signature de virements bancaires et les droits correspondants.

2.7.15 Pour l'exercice 2023, quatre observations portant sur ce thème, qui figurent dans les rapports sur l'audit des états financiers de la NAGSMO en liquidation, de la NAMEADSMO en liquidation, du NDC et de la NSPO, ont donné lieu à la formulation d'une opinion avec réserve, sur les états financiers comme sur la conformité.

### 3. CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS

3.1.1 Le nombre d'opinions sans réserve émises sur des états financiers des trois derniers exercices est stable : pour l'exercice 2023, l'IBAN en a formulé sur les états financiers de 21 entités sur 22. Par contre, le nombre d'opinions avec réserve sur la conformité a augmenté : pour l'exercice 2023, l'IBAN a dû en émettre six, contre trois pour l'exercice 2022. Cette hausse est le signe qu'il faut réduire davantage les risques en renforçant les systèmes de gestion de la conformité de façon à ce que les processus respectent le cadre réglementaire en vigueur à l'OTAN. La stabilité du nombre d'opinions avec réserve sur les états financiers montre que, dans la majorité des cas, l'IBAN a été en mesure de fournir une assurance sur le point de savoir si les états financiers audités donnaient une image fidèle de la situation financière de l'entité, de sa performance financière et de ses flux de trésorerie.

3.1.2 Le fait que, pour l'exercice 2023, l'IBAN ait, beaucoup plus que les années précédentes, été amené à faire part de sa position sur les commentaires d'entités afin de dissiper des malentendus ou d'aplanir des désaccords (complets ou partiels) porte à croire que les entités et l'IBAN n'interprètent pas de la même façon les dispositions du NFR et du cadre de compte rendu financier. Néanmoins, un grand nombre de questions soulevées à l'issue d'audits précédents ont pu être considérées comme traitées, ce qui atteste que les entités OTAN présentant des états financiers s'attachent à mettre en œuvre la grande majorité des recommandations formulées. Cela montre aussi que l'objectif consistant à améliorer la qualité de l'information financière et à appliquer correctement et uniformément la réglementation financière de l'OTAN est globalement partagé.

3.1.3 Pour l'exercice 2023, l'IBAN a reçu 12 demandes de rectification d'états financiers, que la part de 11 entités qui entendaient y corriger des erreurs significatives. C'est là une forte augmentation par rapport à l'exercice précédent, pour lequel il avait reçu six demandes, de la part de cinq entités. Dans un cas comme dans l'autre, l'IBAN a accepté toutes ces demandes, ce qui signifie qu'il a audité les états financiers rectifiés.

3.1.4 La complexification de l'environnement OTAN, qui découle du développement de ses opérations, projets et activités, entraîne une complexification du compte rendu financier et des exigences en matière de conformité. Cependant, il est indispensable de réduire le nombre de demandes de rectification. Ainsi, l'IBAN sera en mesure de continuer d'en satisfaire la plupart, sinon toutes. Si la tendance observée en 2023 devait se maintenir ou, pire, s'aggraver, l'IBAN ne pourrait très probablement plus accepter les demandes de rectification, ce qui se traduirait inévitablement par une augmentation du nombre d'opinions modifiées. De même, l'IBAN rappelle que, quand il a décidé d'offrir la possibilité de rectifier des états financiers, l'idée était que cette pratique soit temporaire ; ainsi, s'il décidait dans les années à venir de ne plus accepter les demandes de rectification, le nombre d'opinions modifiées risquerait d'augmenter fortement à l'échelle de l'OTAN.

3.1.5 Malgré les progrès réalisés dans le traitement des questions ayant fait l'objet d'observations lors d'audits précédents, l'IBAN est amené chaque année à en soulever de nouvelles, qui remplacent celles qui ont été réglées. Même s'il est encourageant de constater que la plupart des recommandations de l'IBAN sont appliquées, cela ne débouche pas sur une réduction du nombre d'observations formulées d'année en année, et cela ne signifie certainement pas que le nombre de demandes de rectification tendrait à diminuer. Au contraire : au total, l'IBAN a dû émettre davantage d'observations pour l'exercice 2023 que pour l'exercice 2022. Se pose donc la question de savoir comment éviter les erreurs, en particulier les erreurs significatives. Il apparaît que, bien que cela ait déjà été recommandé par le passé, il faut renforcer encore le contrôle interne relatif au processus comptable et au processus d'établissement du compte rendu financier, et constituer des pistes d'audit adéquates, comme le veulent le NAF et le NFR.

3.1.6 Dans cet esprit, l'IBAN recommande à toutes les entités OTAN présentant des états financiers :

- a) de veiller à ce que les agents associés au processus d'établissement du compte rendu financier disposent des compétences requises, en recrutant uniquement pour les fonctions correspondantes des personnes possédant, au plus haut degré, les compétences, connaissances, aptitudes et capacités dont elles ont besoin pour comprendre et appliquer pleinement le NAF et les IPSAS ;
- b) de proposer régulièrement des formations, par exemple sur une plateforme commune d'apprentissage en ligne, afin que les agents responsables de l'établissement du compte rendu financier demeurent au fait de l'évolution des IPSAS et d'autres dispositions réglementaires ;
- c) d'établir un système de gestion de la conformité adapté à l'OTAN ou de renforcer le système dont elles se sont dotées, et en veillant à l'intégration de ce système dans les processus métier.

3.1.7 Du point de vue de la gouvernance, pour renforcer la responsabilisation financière au sein de l'OTAN, l'IBAN recommande que le Bureau de la planification et de la politique générale des ressources (RPPB) charge les entités OTAN qui ont dû rectifier leurs états financiers en prévision de l'audit de lui soumettre des plans d'action indiquant précisément ce qu'elles feront pour renforcer les mécanismes de contrôle interne relatifs à l'établissement des états financiers.

## NATO SANS CLASSIFICATION

ANNEXE 1  
IBA-M(2025)0001

|         |                                                                                                       |
|---------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ACT     | Commandement allié Transformation                                                                     |
| BGX     | Comité exécutif du BICES (système de recueil et d'exploitation des informations du champ de bataille) |
| BPO     | <i>Belgian Pipeline Organisation</i>                                                                  |
| CEPS    | Réseau d'oléoducs en Centre-Europe                                                                    |
| CMRE    | Centre pour la recherche et l'expérimentation maritimes                                               |
| DBPS    | Régime de pensions à prestations définies, également appelé régime de pensions coordonné              |
| DCPS    | Régime de pensions à cotisations définies                                                             |
| DIANA   | Accélérateur d'innovation de défense pour l'Atlantique Nord                                           |
| DPO     | <i>Defensie Pijpleiding Organisatie</i>                                                               |
| EMI     | État-major militaire international                                                                    |
| F/S     | <i>Financial statements</i> /états financiers                                                         |
| FASG    | Sous-groupe Finances et Audit                                                                         |
| FBG     | <i>Fernleitungs-Betriebsgesellschaft mbH</i>                                                          |
| FORACS  | Sites de contrôle de la précision des détecteurs et des armes des forces navales de l'OTAN            |
| FRP     | Règles et procédures financières                                                                      |
| IBAN    | Collège international des auditeurs externes de l'OTAN                                                |
| INTOSAI | Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques           |
| IPSAS   | Normes comptables internationales du secteur public                                                   |
| IRP     | Règles et procédures d'application                                                                    |
| ISSAI   | Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques                |
| KFOR    | Force pour le Kosovo                                                                                  |
| LFE     | Limites financières établies                                                                          |
| MSIAC   | Centre d'information et d'analyse sur la sécurité des munitions                                       |
| NAF     | Cadre comptable OTAN                                                                                  |

NATO SANS CLASSIFICATION

## NATO SANS CLASSIFICATION

ANNEXE 1  
IBA-M(2025)0001

|                          |                                                                                                                                                                                |
|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| NAGSMO en liquidation    | Organisation de gestion de la capacité alliée de surveillance terrestre de l'OTAN, en liquidation                                                                              |
| NAHEMO                   | Organisation de gestion OTAN pour la conception, le développement, la production et la logistique de l'hélicoptère OTAN                                                        |
| NAMEADSMO en liquidation | Organisation de gestion pour la conception, le développement, la production et la logistique du système de défense aérienne élargie à moyenne portée de l'OTAN, en liquidation |
| NAMMO                    | Organisation de gestion OTAN pour la mise au point, la production et le soutien en phase d'exploitation d'un avion de combat polyvalent                                        |
| NAPMA                    | Agence de gestion du programme du système aéroporté de détection lointaine et de contrôle de l'OTAN                                                                            |
| NCIO                     | Organisation OTAN d'information et de communication                                                                                                                            |
| NCPS                     | Régime de pensions coordonné, également appelé régime de pensions à prestations définies                                                                                       |
| NDC                      | Collège de défense de l'OTAN                                                                                                                                                   |
| NEFMO                    | Organisation de gestion OTAN pour le développement, la production et la logistique de l'avion de combat européen                                                               |
| NETMA                    | Agence de gestion OTAN pour le développement, la production et la logistique de l'ACE 2000 et du Tornado                                                                       |
| NFO                      | Bureau des FORACS OTAN                                                                                                                                                         |
| NFR                      | Règlement financier de l'OTAN                                                                                                                                                  |
| NMI                      | Mission OTAN en Iraq                                                                                                                                                           |
| NSIP                     | Programme OTAN d'investissement au service de la sécurité                                                                                                                      |
| NSPO                     | Organisation OTAN de soutien et d'acquisition                                                                                                                                  |
| OALSO                    | Organisations d'acquisition, de logistique ou de service de l'OTAN                                                                                                             |
| OTAN                     | Organisation du Traité de l'Atlantique Nord                                                                                                                                    |
| Protocole de Paris       | Protocole sur le statut des quartiers généraux militaires internationaux créés en vertu du Traité de l'Atlantique Nord, signé à Paris en 1952                                  |

NATO SANS CLASSIFICATION

|            |                                                                          |
|------------|--------------------------------------------------------------------------|
| QG du SACT | Quartier général du commandant suprême allié<br>Transformation           |
| RMCF       | Fonds de couverture médicale des agents à la retraite                    |
| RPC        | Règlement du personnel civil                                             |
| RPPB       | Bureau de la planification et de la politique générale des<br>ressources |
| SHAPE      | Grand quartier général des puissances alliées en Europe                  |
| SI         | Secrétariat international                                                |
| SNOI       | Service national des oléoducs interalliés                                |
| STO        | Organisation OTAN pour la science et la technologie                      |
| VNC        | Contribution nationale volontaire                                        |