



## NATO SANS CLASSIFICATION

11 février 2025

**DOCUMENT**  
PO(2025)0020-AS1

### **RAPPORT DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN) SUR LES PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2022**

#### **NOTE SUR LA SUITE DONNÉE**

Le 11 février 2025, au terme d'une procédure d'accord tacite, le Conseil a pris note du rapport du Bureau de la planification et de la politique générale des ressources (RPPB) annexé au PO(2025)0020, il a approuvé les conclusions et recommandations contenues dans ce rapport, il a pris note du rapport de l'IBAN, et il a donné son accord pour que ce dernier rapport soit rendu public.

(signé) Mark RUTTE  
Secrétaire général

NB : La présente note fait partie du PO(2025)0020 et doit être placée en tête de ce document.

Original : anglais

NATO SANS CLASSIFICATION





**NATO SANS CLASSIFICATION**

4 février 2025

**DOCUMENT**  
PO(2025)0020  
**Procédure d'accord tacite :**  
**11 fév 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 2022**

1. Vous trouverez en annexe le rapport du Bureau de la planification et de la politique générale des ressources (RPPB) concernant le rapport dans lequel l'IBAN présente les principales conclusions de l'audit des états financiers de 2022.
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 11 février 2025 à 17h30**, je considérerai que le Conseil aura pris note du rapport du RPPB, approuvé les conclusions et les recommandations contenues dans ce rapport, pris note du rapport de l'IBAN et donné son accord pour que ce rapport soit rendu public.

(signé) Mark RUTTE

1 annexe  
1 pièce jointe

Original : anglais

**NATO SANS CLASSIFICATION**



**RAPPORT DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN  
SUR LES PRINCIPALES CONCLUSIONS  
RÉSULTANT DE L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS DE 2022****Rapport du Bureau de la planification  
et de la politique générale des ressources (RPPB)**

Références : A. IBA-A(2024)0047 Rapport de l'IBAN sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2022

B. PO(2015)0052 Mandat issu du sommet du pays de Galles concernant la transparence et l'obligation de rendre compte

**INTRODUCTION**

1. Le présent document expose l'analyse que le RPPB a fait du rapport que le Collège international des auditeurs externes de l'OTAN (IBAN) a établi au sujet des principales conclusions de l'audit des états financiers de 2022. L'idée est de permettre au Conseil d'être 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 une plus grande transparence à cet égard.

**OBJET**

2. Il s'agissait pour le RPPB de réfléchir aux questions ou préoccupations d'ordre stratégique que soulève le rapport de l'IBAN ainsi que, s'il y a lieu, de recommander 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**

3. Le RPPB a pris note des principales conclusions formulées par l'IBAN dans son rapport et il a pris acte de tout le travail accompli par celui-ci à l'occasion de l'audit des états financiers de 2022.

4. Le RPPB a constaté que le nombre d'opinions sans réserve émises au sujet des états financiers des trois derniers exercices était relativement stable : en 2022, les comptes de 21 entités sur 22 ont fait l'objet d'une telle opinion.

5. Le RPPB a noté que les différentes adaptations du cadre comptable OTAN (NAF) qui ont été approuvées au cours de ces dernières années seront intégrées dans la version actualisée du NAF qui sera produite à l'issue du réexamen qui est en cours.

6. Le RPPB s'est dit préoccupé par le fait que cinq entités OTAN aient dû présenter une nouvelle version de leurs états financiers après la date butoir du 31 mars 2023. Il s'agissait pour ces entités, sur la base d'une décision de l'IBAN, de rectifier des erreurs significatives que ce dernier avait relevées dans les états financiers ou dans les notes et qui auraient pu le conduire à formuler une opinion avec réserve.

7. L'IBAN a expliqué à ce sujet que, durant le processus d'audit, des échanges ont régulièrement lieu entre ses auditeurs et les services concernés des entités auditées, au cours desquels les erreurs significatives sont mises en évidence, et que cela peut amener les entités à souhaiter rectifier leurs états financiers après leur publication initiale. Le RPPB attend de la direction des entités concernées qu'elles prennent les mesures voulues pour que ce qui est aujourd'hui une tendance ne devienne pas un problème systématique : les entités doivent mettre tout en œuvre pour ne plus avoir à corriger leurs états financiers, par exemple en se dotant d'un personnel comptable compétent, en proposant des formations et en veillant à une meilleure collaboration avec les autres entités OTAN.

8. Le RPPB fera régulièrement le point à ce sujet et, s'il y a lieu, il envisagera, en consultation avec l'IBAN, de revoir la façon de traiter la question de la rectification des états financiers. La responsable OTAN de la politique en matière d'information financière évoquera cette question à la réunion du Groupe de travail des contrôleurs des finances qui se tiendra en novembre 2024.

9. Le RPPB a noté que, de façon générale, les entités OTAN s'attachaient à appliquer les recommandations remontant à des exercices précédents. Pour l'exercice 2022, quarante des 82 recommandations étaient nouvelles, les 42 autres portant sur des questions en cours de traitement ou à traiter. Sur ces 42 questions, 32 (39 %) remontaient à l'un des trois exercices précédents (2019, 2020 ou 2021) et 10 (12 %) à l'exercice 2018 ou à un exercice antérieur. Le RPPB rappelle que, pour les observations 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.

## CONCLUSIONS

10. Le RPPB est d'avis que le rapport de l'IBAN sur les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers 2022 des entités OTAN permettra au Conseil de se concentrer sur les questions d'ordre stratégique et de disposer d'une analyse générale des progrès accomplis par les entités OTAN en matière de gestion financière, de transparence, de compte rendu et de cohérence.

11. Le RPPB note que le nombre d'opinions sans réserve émises au sujet des états financiers des trois derniers exercices est relativement stable et il se félicite que, de façon générale, les entités OTAN s'attachent à appliquer les recommandations remontant à des exercices précédents.

12. Le RPPB est préoccupé par le fait que cinq entités OTAN aient dû publier une nouvelle version de leurs états financiers après la date butoir du 31 mars 2023. Il fera régulièrement le point à ce sujet et, s'il y a lieu, il envisagera, en consultation avec l'IBAN, de revoir la façon de traiter la question de la rectification des états financiers.

#### RECOMMANDATION

13. Le RPPB recommande au Conseil :

- 13.1. de prendre note du présent rapport, et en particulier de ses conclusions, aux paragraphes 10 à 12, et de prendre note également du rapport de l'IBAN cité en référence A ;
- 13.2. 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**

12 juin 2024

IBA-A(2024)0047

- 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 2022 (IBA-M(2024)0002)***

Vous trouverez ci-joint le rapport dans lequel l'IBAN expose les principales conclusions résultant de l'audit des états financiers de 2022. 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**



# **RAPPORT DE L'IBAN**

**sur les principales conclusions  
résultant de l'audit des états financiers  
de 2022**

## 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 2022 des entités OTAN qui en présentent. Ce rapport spécial a pour objet de donner 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, ses 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 les documents considérés dans leur ensemble sont exempts d'inexactitudes significatives. L'audit de conformité vise à 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.

Seul un petit nombre de rapports d'audit contiennent une section « Position de l'IBAN », que celui-ci ajoute lorsque l'entité est en désaccord partiel ou complet avec ses observations et recommandations. On peut en déduire que la majorité des entités ayant présenté des états financiers étaient d'accord avec ses constatations. Par ailleurs, de façon générale, les entités appliquent les recommandations formulées lors d'audits précédents. Cela confirme que la qualité de l'information fournie aux utilisateurs des états financiers tend à s'améliorer et que les entités s'efforcent de se conformer à la réglementation OTAN. Néanmoins, il reste encore un grand nombre de questions à traiter. Certaines touchent à des erreurs significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées moyennant nouvelle présentation des états financiers, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve. À l'avenir, les entités OTAN présentant des états financiers devront être particulièrement attentives à la conformité avec le Règlement financier de l'OTAN et le cadre comptable OTAN.

C'est dans ce contexte que s'inscrit le présent rapport : soucieux de servir le mieux possible les intérêts des parties prenantes, l'IBAN y agrège et synthétise les principales conclusions résultant de ses audits, pour mieux aider le Conseil à superviser l'utilisation des ressources de l'OTAN et à en répondre et pour accroître la transparence à ce sujet.

L'IBAN est ouvert à toute suggestion propre à rehausser encore la qualité de ce rapport annuel ou sa valeur informative pour le Conseil.



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



TABLE DES MATIÈRES

AVANT-PROPOS .....2

1.        **RESPONSABILITÉ DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS  
             EXTERNES DE L’OTAN (IBAN) CONCERNANT L’AUDIT DES ÉTATS  
             FINANCIERS .....4**

1.1       Mandat de l’IBAN en matière d’audit financier .....4

1.2       Audits financiers et rapports correspondants .....8

1.3       Normes d’audit et objectifs des audits financiers .....10

1.4       Responsabilité de la direction concernant les états financiers et la conformité...11

1.5       Nouvelles modifications du cadre comptable OTAN (NAF).....13

2.       **PRINCIPALES CONCLUSIONS RÉSULTANT DE L’AUDIT DES ÉTATS  
             FINANCIERS DE 2022 .....14**

2.1       Décompte des opinions.....14

2.2       Opinions sans réserve .....16

2.3       Opinions avec réserve .....16

2.4       Opinion défavorable .....18

2.5       Paragraphes particuliers complétant les opinions de l’auditeur externe  
             pour l’exercice 2022 .....19

2.6       États financiers ayant dû être présentés à nouveau après l’échéance  
             du 31 mars 2023 .....19

2.7       Observations et recommandations.....20

2.8       Résumé thématique des principales constatations .....25

3.       **CONCLUSIONS.....30**

**Annexe**

1.       Liste des abréviations et acronymes .....1-1

## 1. RESPONSABILITÉ DU COLLÈGE INTERNATIONAL DES AUDITEURS EXTERNES DE L'OTAN (IBAN) CONCERNANT L'AUDIT DES ÉTATS FINANCIERS

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

1.1.1 En application de l'article 1 de sa 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. Dans le cadre 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 organisme(s), budget(s) ou activité(s), civil(e)(s) ou militaire(s).

1.1.2 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.

1.1.3 Parmi ces 22 entités, 20 sont couvertes par la personnalité juridique dont est dotée l'OTAN en vertu de la convention d'Ottawa. Leur personnalité juridique est indissociable 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 alliés (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.

1.1.4 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. Les organisations nationales du programme CEPS ont été mises en place par les pays hôtes du programme, et pas par le Conseil, et elles ne sont donc pas couvertes par la personnalité juridique dont est dotée l'OTAN en vertu de la convention d'Ottawa.

1.1.5 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.

1.1.6 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 pas d'états financiers consolidés pour les 20 entités qui exercent 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 dépenses de l'OTAN.

**Tableau 1 : Charges exposées en 2022  
par les entités OTAN présentant des états financiers**

| Juridical<br>Personality       | NATO Reporting Entity                                                                                                                                | Currency<br>(in million) | Total Expenses<br>2022 (1) | Total Expenses<br>2021 (1) |
|--------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>Ottawa Agreement (1951)</b> |                                                                                                                                                      |                          |                            |                            |
| NATO (Ottawa)                  | BGX - BICES Group Executive                                                                                                                          | Not disclosed            | Classified                 | Classified                 |
|                                | DCPS - Defined Contribution Pension Scheme (2)                                                                                                       | EUR                      | 161                        | 45                         |
|                                | DIANA - Defence Innovation Accelerator for the North Atlantic (6)                                                                                    | EUR                      | 1                          | -                          |
|                                | IMS - International Military Staff                                                                                                                   | EUR                      | 39                         | 28                         |
|                                | IS - International Staff                                                                                                                             | EUR                      | 338                        | 299                        |
|                                | MSIAC - Munitions Safety Information Analysis Center (3)                                                                                             | EUR                      | 2                          | 2                          |
|                                | NAGSMO i.L. - NATO Alliance Ground Surveillance Management Organisation in Liquidation (4)                                                           | EUR                      | 3                          | 7                          |
|                                | NAHEMO - NATO Helicopter Design and Development Production and Logistics Management Organisation (4)                                                 | EUR                      | 14                         | 13                         |
|                                | NAMEADSMO i.L. - NATO Medium Extended Air Defence System Design and Development, Production and Logistics Management Organisation in Liquidation (4) | USD                      | 1                          | 1                          |
|                                | NAMMO - NATO Multi-Role Combat Aircraft Development Production and In-Service Support Management Organisation (5) (6)                                | EUR                      | -                          | -                          |
|                                | NAPMA - NATO Airborne Early Warning and Control Programme Management Agency                                                                          | USD                      | 20                         | 23                         |
|                                | NATO CPS/DBPS - NATO Coordinated Pension Scheme/Defined Benefit Pension Scheme (2)                                                                   | EUR                      | 248                        | 217                        |
|                                | NCIO - NATO Communications and Information Organisation                                                                                              | EUR                      | 722                        | 791                        |
|                                | NDC - NATO Defense College                                                                                                                           | EUR                      | 13                         | 11                         |
|                                | NEFMO - NATO European Fighter Aircraft Development, Production and Logistic Management Organisation (4) (5)                                          | Not disclosed            | Commercially Sensitive     | Commercially Sensitive     |
|                                | NETMA - NATO Eurofighter 2000 and Tornado Management Agency                                                                                          | EUR                      | 50                         | 46                         |
|                                | NFO - NATO Naval Forces Sensor and Weapons Accuracy Check Sites Office (3)                                                                           | EUR                      | 1                          | 1                          |
|                                | NSPO - NATO Support and Procurement Organisation                                                                                                     | EUR                      | 3,191                      | 2,795                      |
|                                | RMCF - Retirees Medical Claims Fund (2)                                                                                                              | EUR                      | 96                         | 31                         |
|                                | STO - Science and Technology Organisation                                                                                                            | EUR                      | 34                         | 35                         |
| <b>Paris Protocol (1952)</b>   |                                                                                                                                                      |                          |                            |                            |
| SHAPE                          | ACO - Allied Command Operations                                                                                                                      | EUR                      | 1,178                      | 1,138                      |
| HQ SACT                        | ACT - Allied Command Transformation                                                                                                                  | EUR                      | 174                        | 148                        |

Source : IBAN.

Notes sur le tableau 1

- (1) *Tous les montants sont exprimés en millions d'euros (MEUR) et arrondis au million le plus proche, sauf ceux qui concernent la NAMEADSMO en liquidation et la NAPMA, qui sont exprimés en millions de dollars des États-Unis (MUSD). Les chiffres de l'exercice précédent (2021) proviennent des états financiers audités de cet exercice. Les montants présentés 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, c'est la baisse de l'actif net disponible pour le service des prestations qui est présentée pour ces trois régimes.*
- (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 et de la NEFMO sont établis en partant du principe qu'elles 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 du budget opérationnel, qui est annexé aux états financiers et audité par l'IBAN.*
- (6) *L'Accélérateur d'innovation de défense pour l'Atlantique Nord (DIANA) a été créé au sommet de Bruxelles de 2021. Il ne disposait pas d'un budget approuvé pour l'exercice 2022, et ses états financiers de 2022 sont ses tout premiers. C'est pourquoi ils ne comprennent pas de rapport sur l'exécution du budget ni d'état des variations de l'actif net/situation nette. Ils couvrent la période allant du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 2022, mais la phase de mise en place de l'organisme a commencé en juillet 2022.*

1.1.7 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 de l'Organisation, varie considérablement : pour l'exercice 2022, la fourchette va de 1 MEUR à 3 191 MEUR. De même, comme le montre le tableau 2, les dépenses imputées sur les budgets opérationnels en 2022 vont de 308 USD pour l'Organisation de gestion du système de défense aérienne élargie à moyenne portée de l'OTAN (NAMEADSMO) en liquidation à 1 236 MEUR pour l'Organisation de gestion de l'hélicoptère OTAN (NAHEMO). 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. En application du NAF et aux termes de l'IPSAS 1, « [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 ».

1.1.8 Les dépenses relevant des budgets opérationnels correspondent aux dépenses exposées par des entités mandataires pour le compte des pays de l'Alliance qui participent aux projets qu'elles gèrent. Elles ne sont pas prises en considération dans les charges des entités concernées. 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, ainsi que 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 2022 sur les budgets opérationnels des entités OTAN présentant des états financiers qui agissent en tant que mandataire**

| Juridical Personality          | NATO Reporting Entity | Currency (in million) | Total Expenditure 2022 (1) | Total Expenditure 2021 (1) |
|--------------------------------|-----------------------|-----------------------|----------------------------|----------------------------|
| <b>Ottawa Agreement (1951)</b> |                       |                       |                            |                            |
| NATO (Ottawa)                  | NAGSMO i.L            | EUR                   | 55                         | 85                         |
|                                | NAHEMO                | EUR                   | 1,236                      | 1,035                      |
|                                | NAMEADSMO i.L.        | USD                   | 0                          | 0                          |
|                                | NAMMO                 | EUR                   | 608                        | 585                        |
|                                | 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. Les montants sont exprimés en MEUR (éventuellement après conversion) et arrondis au million le plus proche, sauf ceux qui concernent la NAMEADSMO en liquidation, qui sont exprimés en MUSD.

1.1.9 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 – ainsi que les états financiers de l'École internationale du SHAPE, qui, du point de vue juridique, fait partie intégrante de cet organisme. Conformément à ces différents mandats, les résultats de ces audits sont communiqués non pas au Conseil mais aux organes directeurs des entités concernées. Ils n'entrent pas dans le périmètre du présent rapport.

## 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/de 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, une opinion sur la conformité ainsi que, éventuellement, des observations et des recommandations, et il fait le point sur la suite donnée aux observations 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, contient 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 y a lieu de 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 par sondage et se rendent généralement 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 2022, à la date du présent rapport, tous les rapports d'audit non classifiés et les états financiers correspondants avaient été publiés sauf ceux de

la NEFMO, qui contiennent des informations commerciales sensibles, et ceux de la NAHEMO et de la NAMEADSMO en liquidation.

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. Tel est l'objet du présent rapport spécial, qui donne un aperçu de ce qui ressort de l'audit des états financiers de 2022.

### 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 l'INTOSAI. Il effectue l'audit des états financiers en se fondant sur les principes précités ainsi que sur des normes conformes aux normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) 2000-2899, et l'audit de conformité sur la base des ISSAI 4000-4899.

1.3.2 L'audit des états financiers 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, et de formuler à leur sujet une « opinion de l'auditeur externe ». L'assurance raisonnable correspond à un degré de certitude élevé, mais elle ne garantit pas qu'un audit effectué conformément aux 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 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. 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. En effet, dans le cadre de ses audits financiers, l'IBAN ne certifie pas le respect de toutes les réglementations en vigueur dans tous les domaines. En ce sens, l'assurance fournie quant à la conformité est limitée.

1.3.4 En application des normes précitées, les opinions émises au sujet des états financiers et de la conformité peuvent être des opinions sans réserve, des opinions avec réserve, des déclarations d'abstention ou des opinions défavorables.

- L'IBAN émet une **opinion sans réserve** (*unqualified opinion*) lorsqu'il estime que les états financiers et le rapport sur l'exécution du budget sont exacts et que rien ne lui donne de raison 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 émet une **opinion avec réserve** (*qualified opinion*) lorsque, d'une manière générale, il est satisfait de la présentation des états financiers, mais que, pour certains éléments clés, il constate que ces documents 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 couvre aussi 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 couvre en outre la responsabilité de constituer des pistes d'audit adéquates en application des articles 4.1 et 12.3 du NFR. Elle couvre enfin le compte rendu relatif à la capacité de l'entité à poursuivre son activité, la présentation, le cas échéant, des questions relatives à la continuité de l'activité, ainsi que 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 ou qu'il n'y ait pas moyen de faire autrement.

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 et 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 à partir de l'exercice comptable commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et prévoit une exemption transitoire jusqu'au 31 décembre 2021, a pour objet de définir 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 était en cours, a consisté à supprimer la disposition qui voulait que tous les organismes OTAN comptabilisent, dans l'état de la situation financière, la part leur incombant dans les obligations correspondant aux avantages postérieurs à l'emploi. Au 31 décembre 2022, ceux-ci s'élevaient à 6,2 milliards d'euros pour le régime de pensions coordonné et à 2,7 milliards d'euros pour le RMCF.

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, la 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 Ces trois nouvelles adaptations des IPSAS ont fait l'objet de trois décisions distinctes du Conseil, dont deux sont entrées en vigueur avec effet rétroactif, sans que le texte du NAF soit modifié (C-M(2016)0023). Cela ajoute à la complexité des dispositions relatives 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 2022

### 2.1 Décompte des opinions

2.1.1 Les principales conclusions de l'audit des états financiers 2022 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 2020 et de 2021 sont fournis pour comparaison avec ceux de 2022, 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 4 : Opinions de l'IBAN sur les états financiers et sur la conformité**

| Financial statements |             | 2022 | 2021 | 2020 |
|----------------------|-------------|------|------|------|
|                      | Unqualified | 21   | 20   | 21   |
|                      | Qualified   | -    | 1    | 1    |
|                      | Adverse     | 1    | -    | -    |
|                      | Disclaimer  | -    | -    | -    |
|                      | Total (1)   | 22   | 21   | 22   |

| Compliance |             | 2022 | 2021 | 2020 |
|------------|-------------|------|------|------|
|            | Unqualified | 19   | 20   | 19   |
|            | Qualified   | 3    | 1    | 3    |
|            | Adverse     | -    | -    | -    |
|            | Disclaimer  | -    | -    | -    |
|            | Total (1)   | 22   | 21   | 22   |

Source : IBAN.

#### Remarques

- (1) Pour l'exercice 2022, l'IBAN avait compétence pour auditer les états financiers de 22 entités OTAN, contre 21 pour l'exercice 2021 et 22 pour l'exercice 2020. Cette évolution du périmètre d'audit s'explique, d'une part, par la création du DIANA, dont les premiers états financiers ont été publiés en 2022, et, d'autre part, par le fait que, depuis l'exercice 2021, en application du cadre comptable OTAN, les états financiers du SI rendent compte également de ce qui a trait au nouveau siège de l'OTAN.

2.1.3 Comme le montre le tableau 4, le nombre d'opinions sans réserve émises au sujet des états financiers pour les trois derniers exercices est relativement stable : pour l'exercice 2022, l'IBAN en a formulé sur les états financiers de 21 entités sur 22. Toutefois, il a également été amené à émettre une opinion défavorable sur les états financiers d'une entité.

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

2.1.5 Le tableau 5 montre quel type d'opinion l'IBAN a émise sur les états financiers 2022 de chaque entité et sur la conformité pour l'exercice, ainsi que, pour comparaison, celles formulées lors des deux précédents audits.

**Tableau 5 : Opinions émises par l'IBAN  
pour chacune des entités OTAN présentant des états financiers**

| Reporting Entity         | 2022               |                       | 2021               |                       | 2020               |                       |
|--------------------------|--------------------|-----------------------|--------------------|-----------------------|--------------------|-----------------------|
|                          | 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                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| ACT                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| BGX                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| DCPS                     | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| DIANA (3)                | Unqualified        | Unqualified           | n/a                | n/a                   | n/a                | n/a                   |
| IMS                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| IS                       | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| MSIAC                    | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NAGSMO in Liquidation    | Unqualified        | <b>Qualified</b>      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NAHEMO                   | <b>Adverse</b>     | <b>Qualified</b>      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NAMEADSMO in Liquidation | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NAMMO                    | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | <b>Qualified</b>      |
| NAPMA                    | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NATO CPS/DBPS            | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NCIO                     | Unqualified        | Unqualified           | <b>Qualified</b>   | <b>Qualified</b>      | <b>Qualified</b>   | <b>Qualified</b>      |
| NDC                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NEFMO                    | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | <b>Qualified</b>      |
| NETMA                    | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NFO                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| NNHQ (2)                 | n/a                | n/a                   | n/a                | n/a                   | Unqualified        | Unqualified           |
| NSPO                     | Unqualified        | <b>Qualified</b>      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| RMCF                     | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| STO                      | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           | Unqualified        | Unqualified           |
| Unqualified              | 21                 | 19                    | 20                 | 20                    | 21                 | 19                    |
| Qualified                | -                  | 3                     | 1                  | 1                     | 1                  | 3                     |
| Adverse                  | 1                  | -                     | -                  | -                     | -                  | -                     |
| Disclaimer               | -                  | -                     | -                  | -                     | -                  | -                     |

Source : IBAN.

#### Remarques

- (1) F/S signifie « financial statements/états financiers ».
- (2) Sans objet en 2021 et 2022 : désormais, en application du cadre comptable OTAN, les états financiers du SI rendent compte également de ce qui a trait au nouveau siège de l'OTAN.
- (3) Le DIANA a été créé au sommet de Bruxelles de 2021. Ses états financiers de 2022 sont ses tout premiers.

## 2.2 Opinions sans réserve

2.2.1 L'opinion sur les états financiers dépend largement de l'application qui est faite du NAF, ensemble complet de normes comptables adaptées des IPSAS. En effet, l'application de ce cadre exige de chaque entité OTAN présentant des états financiers qu'elle 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 2020, le nombre d'opinions sans réserve émises sur les états financiers d'entités OTAN est relativement constant. Pour ce qui est de l'exercice 2022, l'IBAN a émis de telles opinions pour 21 entités sur 22, ce qui représente une légère hausse. C'est là le signe que, de façon générale, la qualité de l'information fournie aux utilisateurs des états financiers s'améliore ou se maintient.

2.2.3 Cependant, cinq entités ont dû présenter une nouvelle version de leurs états financiers à l'IBAN après l'échéance du 31 mars 2023, parce que, pendant l'audit, l'IBAN avait constaté, dans les états financiers ou les notes, des erreurs significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve. Le nombre d'entités ayant dû rectifier leurs états financiers reste stable 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 2.6).

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 et que l'entité ayant présenté les états financiers a employé ces fonds aux bonnes fins – pour le règlement de dépenses autorisées – et en conformité avec les règlements en vigueur.

2.2.5 Le nombre d'opinions sans réserve émises sur la conformité a baissé entre les exercices 2021 et 2022, passant de 20 à 19. Malgré cette légère dégradation des chiffres, la proportion d'opinions sans réserve reste dans la norme observée pour les trois derniers exercices et atteste que, globalement, les entités OTAN respectent la réglementation en vigueur.

## 2.3 Opinions avec réserve

2.3.1 L'IBAN n'a émis d'opinion avec réserve sur les états financiers 2022 d'aucune entité, mais il a formulé une opinion défavorable dans un cas (voir paragraphe 2.4).

2.3.2 L'IBAN a émis des opinions avec réserve sur la conformité pour trois entités : l'Organisation de gestion de la capacité alliée de surveillance terrestre de l'OTAN (NAGSMO) en liquidation, la NAHEMO et la NSPO.

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

2.3.3 Dans le cas de la NAGSMO en liquidation, l'opinion avec réserve sur la conformité se justifie par le fait que l'organisme a décidé de se passer de contrôleur des finances à partir du 1<sup>er</sup> avril 2022, date de sa mise en liquidation. Il a néanmoins continué d'engager des dépenses d'importance significative après cette date. Ainsi, au cours de la période allant d'avril à décembre 2022, les dépenses relevant du budget administratif se sont élevées à 1 944 145 EUR et celles relevant du budget opérationnel à 4 256 033 EUR. Le fait de ne pas avoir de contrôleur des finances va à l'encontre des dispositions de la section II du FMPD-FRP (procédures de gestion financière et règles financières applicables à la NAGSMO), qui traite de cette fonction.

2.3.4 Cette situation contrevient aussi à un certain nombre d'autres articles du FMPD-FRP, en particulier ceux qui portent sur le contrôle interne (article 12) et sur la gestion et la mise à disposition de fonds destinés à couvrir des dépenses d'importance significative (article 25). Enfin, elle est incompatible avec l'exigence énoncée à l'article 35 du FMPD-FRP et dans la disposition XXXV des règles et procédures d'application (IRP), à savoir que les états financiers doivent être certifiés personnellement par un contrôleur des finances.

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

2.3.5 Dans le cas de la NAHEMO, l'opinion avec réserve sur la conformité tient à deux éléments. Premièrement, dans l'état de l'exécution du budget administratif, les charges ont été présentées suivant la méthode de la comptabilité de caisse modifiée (autrement dit, elles incluent uniquement les dépenses payées et les dépenses à payer), alors que, selon l'article 25.2 du règlement financier de l'entité, elles doivent être enregistrées selon les principes de la comptabilité d'exercice. Elles sont ainsi sous-évaluées, car elles ne comprennent pas les charges à payer, qui représentent 1,3 MEUR ; inversement, les reports sont surévalués. Deuxièmement, toujours dans l'état de l'exécution du budget administratif, la qualification de crédits inutilisés d'un exercice précédent ne respecte pas les définitions figurant dans le règlement financier de l'entité. En effet, des crédits de 2020 d'un montant de 0,898 MEUR sont présentés comme non engagés et ayant fait l'objet d'un report spécial. C'est incorrect, car ces crédits avaient été entièrement engagés en 2021, si bien qu'ils auraient dû être reclassés en « reports de 2021 ».

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

2.3.6 Dans le cas de la NSPO, l'opinion avec réserve sur la conformité s'explique comme suit : sur la base de 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 règles et procédures financières (FRP) de la NSPO. Selon les FRP de la NSPO relatives à l'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.

2.3.7 Premièrement, la NSPO a engagé des autorisations budgétaires d'un montant considérable (361 MEUR) sans que des titulaires de poste de la NSPA soient associés au processus, en utilisant les deux outils électroniques suivants : la bourse logistique de l'OTAN et le système de gestion des carburants de l'OTAN. Cela n'est pas conforme à l'article 27 du NFR ni aux conditions définies par l'ASB dans les FRP de la NSPO.

2.3.8 Deuxièmement, l'organisation nationale française membre du CEPS, à savoir le SNOI, a délégué à une société tierce du secteur privé le pouvoir de demander et d'effectuer des engagements et de faire des paiements en son propre nom. Cette délégation de pouvoir a porté sur une autorisation budgétaire relative au budget exploitation et maintenance (O&M) du CEPS d'un montant de 65,5 MEUR pour 2022, et sur une autorisation de programme d'un montant de 10,7 MEUR relevant du NSIP pour la réalisation, sur le territoire français, de travaux d'infrastructure relatifs aux oléoducs autorisés en 2022. En outre, la partie tierce 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 rapport avec plusieurs chapitres du budget O&M du CEPS. Cela n'est pas conforme à l'article 27 du NFR ni à la règle n° 27 définie dans les FRP de la NSPO, qui prévoient que seul le directeur général est autorisé, avec l'assentiment du contrôleur des finances, à engager les dépenses et effectuer les paiements concernant des accords avec le client dans le respect des conditions définies par le comité financier compétent.

## 2.4 Opinion défavorable

2.4.1 L'IBAN a émis une opinion défavorable sur les états financiers 2022 de la NAHEMO. En effet, il y a constaté des inexactitudes significatives et généralisées, qui concernent tant le budget administratif que le budget opérationnel. Ces erreurs sont dues à l'insuffisance des procédures de contrôle sur lesquelles s'est appuyé l'établissement des états financiers. Elles entachent dans leur entièreté l'état de la situation financière, l'état de la performance financière, le tableau des flux de trésorerie, les états de l'exécution des budgets et plusieurs notes jointes aux états financiers.

2.4.2 Les inexactitudes concernant le budget administratif sont notamment les suivantes : dans l'état de la situation financière, le montant brut des immobilisations corporelles et des immobilisations incorporelles est sous-évalué de 1,5 MEUR, et les produits non acquis sont surévalués de 2,3 MEUR. Les inexactitudes concernant le budget opérationnel sont notamment les suivantes : dans l'état de la situation financière, les dettes fournisseurs sont sous-évaluées de 27,7 MEUR et, dans l'état de la performance financière, les produits de l'exercice sont sous-évalués de 1,8 MEUR. Comme les diverses inexactitudes contenues dans les états financiers sont très nombreuses et en touchent plusieurs parties, l'IBAN n'a pas été en mesure d'en présenter l'ensemble des incidences financières brutes et nettes.

## 2.5 Paragraphes particuliers complétant les opinions de l'auditeur externe pour l'exercice 2022

**Tableau 6 : Décompte des paragraphes de type « Questions clés de l'audit », « Observation particulière » et « Autre observation »**

| Reporting Entity         | 2022               |              | 2021               |              | 2020               |              |
|--------------------------|--------------------|--------------|--------------------|--------------|--------------------|--------------|
|                          | Emphasis of Matter | Other Matter | Emphasis of Matter | Other Matter | Emphasis of Matter | Other Matter |
| ACO                      | -                  | -            | -                  | -            | 2                  | 1            |
| ACT                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| BGX                      | -                  | -            | -                  | -            | 1                  | -            |
| DCPS                     | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| DIANA                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| IMS                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| IS                       | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| MSIAC                    | -                  | -            | -                  | -            | 1                  | -            |
| NAGSMO                   | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAHEMO                   | 1                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAMEADSMO in Liquidation | 1                  | 1            | -                  | -            | -                  | -            |
| NAMMO                    | -                  | -            | -                  | -            | 1                  | -            |
| NAPMA                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NATO CPS/DBPS            | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NCIO                     | -                  | 1            | -                  | -            | 1                  | -            |
| NDC                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NEFMO                    | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NETMA                    | 1                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NFO                      | -                  | -            | -                  | -            | 1                  | -            |
| NHQ                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| NSPO                     | -                  | 1            | 1                  | -            | -                  | 1            |
| RMCF                     | -                  | -            | -                  | -            | 1                  | -            |
| STO                      | -                  | -            | -                  | -            | -                  | -            |
| <b>Total</b>             | <b>3</b>           | <b>3</b>     | <b>1</b>           | <b>-</b>     | <b>8</b>           | <b>2</b>     |

2.5.1 En application des ISSAI, l'IBAN a assorti d'une « observation particulière » son opinion sur les états financiers de la NAHEMO et de la NAMEADSMO en liquidation, ainsi que son opinion sur la conformité concernant l'Agence de gestion OTAN pour le développement, la production et la logistique de l'ACE 2000 et du Tornado (NETMA). Il a assorti d'« autres observations » son opinion sur les états financiers de la NSPO ainsi que son opinion sur la conformité concernant la NCIO et la NAMEADSMO en liquidation. Depuis l'exercice 2020, il n'a dû assortir aucune opinion d'une « question clé de l'audit ». Il n'a pas été amené à modifier ses opinions du fait de ces situations.

## 2.6 États financiers ayant dû être présentés à nouveau après l'échéance du 31 mars 2023

2.6.1 En application du NFR, l'échéance pour la présentation des états financiers de 2022 à l'IBAN aux fins d'audit était le 31 mars 2023. À cette date, l'IBAN avait reçu les états financiers de 21 entités sur 22. Ceux de la NAHEMO ont été présentés après l'échéance, à savoir le 14 avril 2023.

2.6.2 Dans le cadre de l'audit, l'IBAN a accepté de vérifier les états financiers que cinq entités avaient rectifiés après le 31 mars 2023.

**Tableau 7 : Entités OTAN ayant rectifié leurs états financiers**

| Resubmitted Financial Statements | F/S 2022 (1)          |                     | F/S 2021 (1)        | F/S 2020 (1)        |
|----------------------------------|-----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| NATO Reporting Entities          | Month Resubmitted     | N° of Resubmissions | N° of Resubmissions | N° of Resubmissions |
| ACO                              | June 2023             | 1                   | 1                   | -                   |
| ACT (2)                          | n/a                   | -                   | -                   | 1                   |
| DIANA                            | July 2023             | 1                   |                     |                     |
| IS                               | n/a                   | -                   | 2                   | 1                   |
| NAHEMO (2)                       | n/a                   | -                   | 2                   | 1                   |
| NAMEADSMO in Liquidation         | November 2023         | 1                   | -                   | 1                   |
| NAPMA                            | October 2023          | 1                   | 1                   | -                   |
| NATO CPS/DBPS (2)                | n/a                   | -                   | 1                   | -                   |
| NCIO                             | June 2023 & July 2023 | 2                   | -                   | 1                   |
| NEFMO (2)                        | n/a                   | -                   |                     | -                   |
| NFO (2)                          | n/a                   | -                   | -                   | 1                   |
| STO (2)                          | n/a                   | -                   | -                   | 1                   |
| Total F/S Resubmissions          |                       | 6                   | 7                   | 7                   |
| Total NATO Reporting Entities    |                       | 5                   | 5                   | 7                   |

Source : IBAN.

#### Remarques

- (1) F/S signifie « financial statements/états financiers ».  
 (2) N/A signifie « not applicable/sans objet ».

2.6.3 Les états financiers rectifiés après le 31 mars 2023 représentent 23 % des états financiers soumis à l'IBAN aux fins d'audit (5 sur 22). En 2023, une entité a demandé de pouvoir présenter à nouveau des états financiers qui avaient déjà été rectifiés. Deux l'avaient fait pour l'exercice 2021.

2.6.4 Si certaines entités ont dû présenter une nouvelle version de leurs états financiers, c'est 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 suffisantes. C'est là une condition indispensable pour que les états financiers soumis à l'IBAN à l'échéance du 31 mars soient conformes au NAF et exempts d'inexactitudes significatives.

## **2.7 Observations et recommandations**

2.7.1 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.

2.7.2 En plus de formuler des observations et des recommandations concernant l'exercice auquel est consacré le rapport, l'IBAN fait le point sur la suite donnée 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.

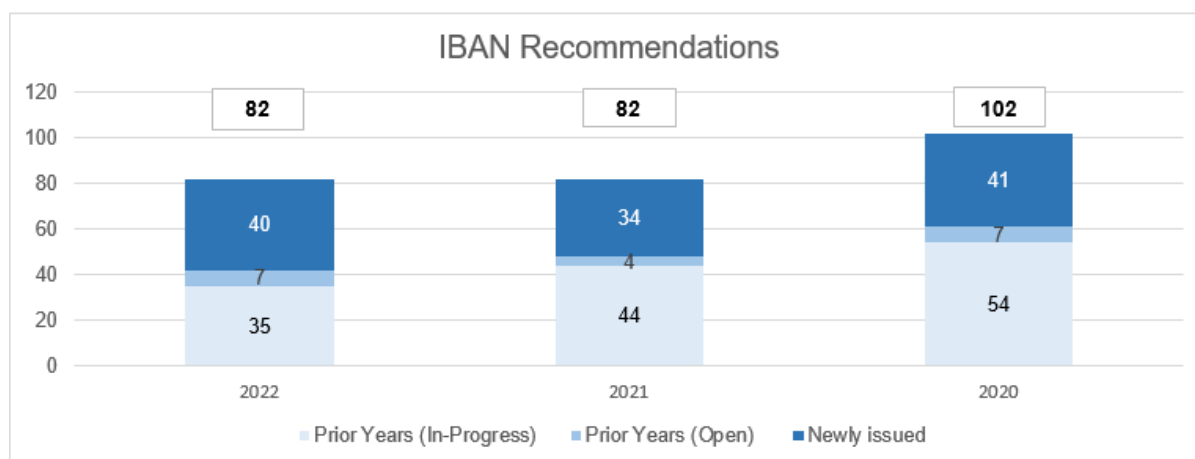
Une question est considérée comme étant « **en cours de traitement** » lorsqu'elle n'est pas réglée mais que l'entité OTAN ayant présenté les états financiers a commencé à mettre en œuvre la recommandation correspondante ou lorsque certains éléments de la recommandation, mais pas tous, ont été suivis 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 2022 et les exercices précédents

2.7.3 Le graphique ci-dessous montre combien de recommandations l'IBAN a formulées lors de l'audit des états financiers de 2022, de 2021 et de 2020, 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.

2.7.4 Comme l'indique ce graphique, le nombre total de recommandations que l'IBAN a été amené à formuler pour l'exercice 2022 est le même que pour 2021 (82), alors qu'il avait dû en émettre 102 pour 2020. La répartition des recommandations par état des questions correspondantes montre que les questions nouvelles représentent 49 % de toutes les questions à traiter à l'issue de l'audit des états financiers de 2022, contre 41 % un an plus tôt. À l'inverse, la part des questions en cours de traitement décroît, passant de 54 % à 43 %.

2.7.5 Les rapports d'audit ont été transmis aux entités OTAN concernées, dont les commentaires ont ensuite été intégrés dans le document ainsi que, le cas échéant, la position de l'IBAN à leur sujet si l'entité est en désaccord complet ou partiel avec les observations et recommandations. Pour l'exercice 2022, l'IBAN a fait part de sa position sur les commentaires se rapportant à 11 recommandations, ce qui signifie que les entités ont souscrit à 87 % des 82 recommandations formulées. Dans sept cas, la position de l'IBAN concernait de nouvelles recommandations, ce qui signifie que les entités ont souscrit à 83 % des 40 nouvelles recommandations formulées. Dans les quatre autres cas, elle concernait des recommandations formulées à l'issue d'audits précédents, ce qui signifie que les entités sont d'accord avec 90 % des conclusions auxquelles est arrivé l'IBAN au sujet du traitement appliqué aux 42 questions correspondantes.

2.7.6 De façon générale, les entités appliquent les recommandations formulées lors d'audits précédents. Cela confirme que la qualité de l'information fournie aux utilisateurs des états financiers tend à s'améliorer et que les entités s'efforcent de se conformer à la réglementation OTAN. Néanmoins, il reste encore un grand nombre de questions à traiter. Certaines touchent à des erreurs significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées moyennant nouvelle présentation des états financiers, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve.

#### Questions traitées : principaux éléments à retenir

2.7.7 À l'issue de l'audit des états financiers de 2022, l'IBAN a pu considérer que 40 questions, concernant 18 entités OTAN, avaient été traitées. Parmi ces 40 questions, 28 avaient été *rendues* caduques par des observations formulées pour l'exercice 2022 et 8 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.

2.7.8 En 2022, la NCIO a fait un grand pas en avant en traitant une question qui était en suspens depuis longtemps, laquelle portait sur le caractère incomplet du compte rendu des immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles et des moyens en cours de construction. L'organisme a comptabilisé des moyens SIC pour une valeur brute totale de 1 542 MEUR, fourni toutes les informations voulues à leur sujet dans les notes et présenté, pour l'exercice 2021, un solde rectifié de 1 201 MEUR dans les états financiers de 2022 (contre 7 MEUR dans les états financiers de 2021). La majeure partie des moyens SIC concernés sont financés sur le NSIP.

2.7.9 Par ailleurs, comme expliqué au paragraphe 1.5, le Conseil a apporté, par trois décisions distinctes, trois nouvelles modifications au NAF, dont deux avec effet rétroactif. Cela a amené l'IBAN à considérer que trois questions avaient été traitées. Les organismes concernés sont la NCIO, le RMCF et le régime de pensions coordonné. Dans le cas de la NCIO, l'IBAN a pu, pour la première fois depuis plusieurs années, émettre une opinion sans réserve sur les états financiers.

#### Ancienneté des recommandations

2.7.10 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 9 : Ancienneté des recommandations, par thème**

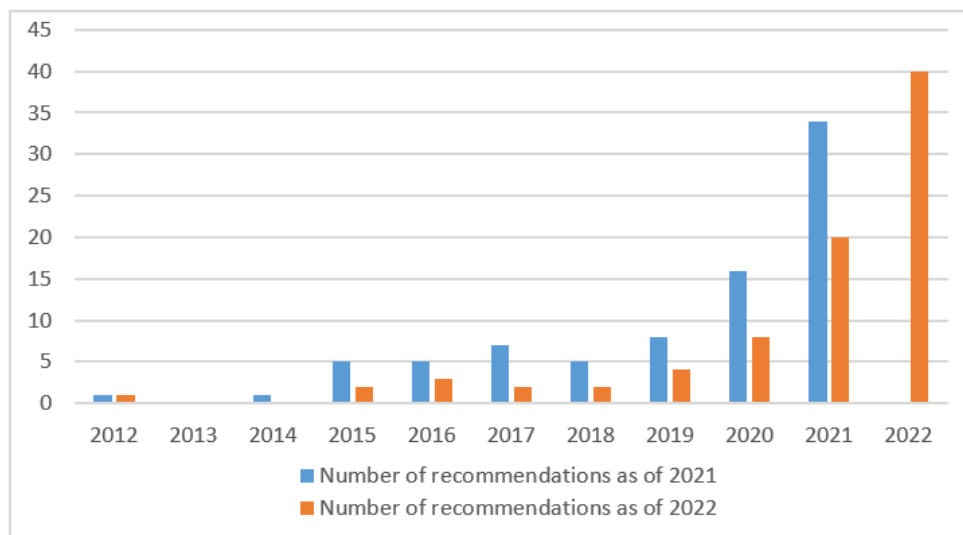
| IBAN Recommendations per Audit Theme                                                       | 2022 | 2019-2021 | 2018 or before |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----------|----------------|
| 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 20   | 15        | 2              |
| 2. Property, plant, equipment, inventories and intangible assets                           | 1    | 6         | 1              |
| 3. Procurement, contracting and other arrangements                                         | 5    | 3         | 1              |
| 4. Funding, revenue and cash management                                                    | -    | 3         | 1              |
| 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 14   | 5         | 5              |
| Total number of IBAN Recommendations                                                       | 40   | 32        | 10             |
| Grand total                                                                                | 82   |           |                |

Source : IBAN.

2.7.11 Ce tableau montre que, sur les 82 questions à traiter à l'issue de l'audit des états financiers de 2022, 32 (39 %) se rapportent aux trois exercices précédents (2019 à 2021) et 10 (12 %) se rapportent à l'exercice 2018 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 soulevés pour la première fois à l'issue de l'audit des états financiers d'un exercice antérieur à celui mentionné dans le tableau.

2.7.12 Le graphique 2 donne une indication de l'évolution, entre les exercices 2021 et 2022, du nombre de questions en suspens se rapportant aux différents exercices. Il montre que les questions soulevées par l'IBAN sont traitées régulièrement et que celles qui l'ont été sont remplacées dans les mêmes proportions par de nouvelles.

**Graphique 2 : Évolution, entre l'exercice 2021 et l'exercice 2022, du nombre de questions en suspens se rapportant aux différents exercices**



2.7.13 Le tableau 10 indique à quel thème se rattachent les recommandations se rapportant à l'exercice 2018 ou à un exercice antérieur, et quelle entité elles concernent.

**Tableau 10 : Récapitulatif thématique des questions en attente de règlement se rapportant à l'exercice 2018 ou à un exercice antérieur, par entité OTAN**

| Year observation raised | NATO Reporting Entity | Theme                                                                                      | N°of Observations and Recommendations |
|-------------------------|-----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------|
| 2012                    | RMCf                  | 4. Funding, revenue and cash management                                                    | 1                                     |
| 2015                    | MSIAC                 | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 1                                     |
|                         | NATO FORACS Office    | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 1                                     |
| 2016                    | ACO                   | 3. Procurement, contracting and other arrangements                                         | 1                                     |
|                         | NSPO                  | 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 1                                     |
|                         | NAHEMO                | 2. Property, plant, equipment, inventories and intangible assets                           | 1                                     |
| 2017                    | NSPO                  | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 2                                     |
| 2018                    | ACO                   | 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 1                                     |
|                         | NSPO                  | 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 1                                     |
|                         |                       |                                                                                            | 10                                    |

Source : IBAN.

2.7.14 Les 10 recommandations se rapportant à l'exercice 2018 ou à un exercice antérieur concernent six entités OTAN. Elles se distribuent entre les cinq thèmes précités mais concernent principalement des cas de non-conformité avec la réglementation OTAN ou avec les principes de bonne gestion financière. Elles touchent notamment les éléments suivants :

- la nécessité de constituer une réserve suffisante pour couvrir les obligations qui incombent à l'OTAN au titre du RMCf ;
- 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 ;
- des faiblesses dans les contrôles informatiques généraux ;

- l'absence de procédures fiables et coordonnées pour l'inscription des immobilisations à l'actif et la tenue des registres d'actifs ;
- l'absence de vue d'ensemble et de gestion centralisée des litiges, réclamations et autres contentieux en cours ou potentiels.

## 2.8 Résumé thématique des principales constatations

2.8.1 La présentation des observations 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 8 : 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 |          |          |               |          |          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|-----------|------------|-----------------------------------------------------------------------------------|----------|----------|---------------|----------|----------|
|                                                                                            | 2022                                                  | 2021      | 2020       | On F/S                                                                            |          |          | On compliance |          |          |
|                                                                                            |                                                       |           |            | 2022                                                                              | 2021     | 2020     | 2022          | 2021     | 2020     |
| 1. Financial and budgetary accounting and reporting                                        | 37                                                    | 33        | 44         | 1                                                                                 | -        | -        | 1             | -        | 2        |
| 2. Property, plant, equipment, inventories and intangible assets                           | 8                                                     | 11        | 10         | -                                                                                 | 1        | 1        | -             | 1        | 1        |
| 3. Procurement, contracting and other arrangements                                         | 9                                                     | 7         | 6          | -                                                                                 | -        | -        | -             | -        | -        |
| 4. Funding, revenue and cash management                                                    | 4                                                     | 6         | 14         | -                                                                                 | -        | -        | -             | -        | -        |
| 5. Compliance with other NATO regulations, rules and sound financial management principles | 24                                                    | 25        | 28         | -                                                                                 | -        | -        | 3             | -        | 2        |
| <b>Total number of IBAN Observations and Recommendations</b>                               | <b>82</b>                                             | <b>82</b> | <b>102</b> | <b>1</b>                                                                          | <b>1</b> | <b>1</b> | <b>4</b>      | <b>1</b> | <b>5</b> |

Source : IBAN.

2.8.2 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 8) et le nombre effectif d'opinions modifiées formulées pour les différents exercices (tableau 4).

### Comptabilité et compte rendu budgétaire et financier

2.8.3 Entrent dans cette catégorie les recommandations relatives à l'établissement et à la présentation des états financiers, aux rapports sur l'exécution du budget ainsi qu'aux procédures comptables, au contrôle interne et aux procédures informatiques sous-jacentes. Le nombre de recommandations portant sur ce thème a légèrement augmenté, passant de 33 pour l'exercice 2021 à 37 pour l'exercice 2022. Elles représentent 45 % de l'ensemble des recommandations formulées en 2022.

2.8.4 Lors de l'audit des états financiers de 2022, l'IBAN a 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 cinq cas, les erreurs étaient significatives, si bien que les entités OTAN concernées ont dû rectifier leurs états financiers pour les représenter à l'audit après le 31 mars 2023, faute de quoi l'IBAN aurait dû émettre une opinion avec réserve à leur sujet. Une entité a même dû s'y reprendre à deux fois.

2.8.5 Les observations ayant conduit à rectifier les états financiers ont trait aux éléments suivants.

- NCIO – Des produits constatés d'avance d'un montant de 650 MEUR en 2022 et de 568 MEUR en 2021, qui se rapportaient à des immobilisations corporelles (SIC) ou à des immobilisations incorporelles (systèmes informatiques (AIS)), avaient été comptabilisés en tant que passifs à court terme et non pas en tant que passifs à long terme comme le prescrit le NAF (IPSAS 1).
- NCIO – La façon dont certaines immobilisations corporelles avaient été inscrites et présentées à l'actif était incorrecte, si bien que l'état de la situation financière était surévalué d'une valeur comptable nette de 25 MEUR.
- NCIO – Dans les états financiers de 2022, le droit d'utiliser une capacité militaire de télécommunications par satellite, représentant 771 MEUR, n'avait pas été classé et présenté conformément au NAF.
- NAMEADSMO en liquidation – Le report spécial de crédits d'un montant de 1,4 MUSD initialement inscrits au budget opérationnel de 2018 n'était pas mentionné dans l'état de l'exécution du budget de 2022. De plus, des inexactitudes ont été constatées dans l'état de la situation financière et de l'état de la performance financière, pour un montant de 40 943 USD.
- ACO – Dans les notes jointes aux états financiers, l'organisme avait omis de présenter un élément de passif éventuel correspondant à l'engagement d'octroyer au DIANA un prêt d'un montant allant jusqu'à 23 MEUR.
- NAPMA – Les « laboratoires de développement », classés comme immobilisations corporelles dans l'état de la situation financière, étaient surévalués significativement, à savoir d'environ 3 MUSD en 2022 et d'environ 5 MUSD en 2021. La surévaluation avait pour corollaire une sous-évaluation équivalente des « travaux en cours » concernant ces laboratoires de développement.
- DIANA – Les fournitures et prestations obtenues auprès de contractants avaient été surévaluées d'environ 20 000 EUR, dont une part significative aurait dû être reportée car elle se rapportait à des services à recevoir en 2023.

2.8.6 Le fait que des états financiers aient dû être rectifiés témoigne de la nécessité d'améliorer nettement le contrôle interne portant sur la préparation des documents présentés à l'échéance du 31 mars, afin que ceux-ci ne soient pas entachés d'erreurs significatives. Comme le requiert le NFR, les activités de contrôle interne doivent notamment porter sur la constitution de pistes d'audit adéquates.

2.8.7 Les autres recommandations formulées sur ce thème portent principalement sur les éléments suivants :

- diverses entités – faiblesses dans le contrôle interne relatif au processus d'établissement du compte rendu financier : les observations concernent la présentation et le rapprochement des états de l'exécution du budget, le classement et la comptabilisation des avances clients, la comptabilisation des appels de contributions, le contrôle des avances et des coûts afférents à la maintenance du navire du Centre pour la recherche et l'expérimentation maritimes (CMRE), les informations fournies dans les notes au sujet des activités sociorécréatives ou le compte rendu financier de l'organisation nationale française du programme du CEPS ;
- NCIO – absence de mention, dans les notes jointes aux états financiers, d'un stock détenu par un tiers ;
- NCIO – non-conformité des états financiers avec les dispositions de l'IPSAS 18 (*Information sectorielle*) qui portent sur le compte rendu financier et les informations à fournir ;
- NSPO – caractère incomplet des informations relatives à la nature du regroupement par l'organisme des activités de ses unités opérationnelles au sein d'une seule entité ;
- NSPO et ACO – absence d'estimation de l'incidence financière du retrait des forces de la mission Resolute Support ;
- NSPO – nécessité de déterminer, pour l'avenir, si l'organisme agit en qualité de mandataire ou de mandant au niveau des programmes/activités ;
- NFO – nécessité d'améliorer le processus de confirmation en fin d'exercice des excédents budgétaires des polygones ;
- faiblesses dans les contrôles informatiques généraux, notamment dans ceux qui portent sur les droits d'accès et la séparation des tâches.

Immobilisations corporelles, immobilisations incorporelles et stocks

2.8.8 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 ces recommandations a baissé de 27 % pour l'exercice 2022 : il y en a eu huit, qui concernent sept entités. Une amélioration notable concerne la NCIO : l'IBAN a pu lever la réserve qu'il émettait au sujet des états financiers et de la conformité en raison de problèmes touchant aux immobilisations corporelles et incorporelles. Toutefois, il convient d'améliorer encore la comptabilisation et le compte rendu des immobilisations corporelles, des stocks et des immobilisations incorporelles en remédiant aux lacunes et problèmes suivants :

- absence de procédures fiables et coordonnées pour la tenue des registres d'actifs et l'inscription à l'actif des éléments qui doivent l'être ;
- registres des immobilisations corporelles et des immobilisations incorporelles inexacts et incomplets, notamment en ce qui concerne les actifs transférés entre entités OTAN présentant des états financiers ;
- erreurs dans la constatation des stocks dans les états financiers ;

- erreurs dans la comptabilisation et la gestion des actifs financés sur le NSIP et dans les informations fournies à leur sujet dans les notes ;
- non-inscription à l'actif du coût des entretiens majeurs de certains actifs.

2.8.9 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'actifs. 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 s'agissant d'assurer la préservation de ces actifs.

2.8.10 L'IBAN souligne qu'à l'avenir, compte tenu de l'importance des montants en jeu, il pourra émettre des opinions avec réserve sur les états financiers et la conformité si subsistent des lacunes concernant les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles ou les stocks.

#### Acquisitions, passation de marchés et autres dispositifs

2.8.11 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 en augmentation constante : il y en a eu six pour l'exercice 2020, sept pour l'exercice 2021 et neuf pour l'exercice 2022.

2.8.12 Les observations formulées ont trait à des faiblesses dans les processus d'acquisition et de consultation, et plus précisément aux éléments suivants :

- la nécessité de démontrer la conformité avec la réglementation OTAN pour les consultations sans mise en concurrence ;
- la nécessité de justifier une dérogation aux procédures d'achat normal ;
- le non-respect de la réglementation OTAN pour l'approvisionnement en électricité et l'achat de billets d'avion ;
- l'absence de mémorandum d'accord entre l'ACO et la NCIO ;
- l'adaptation du régime de taxation sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- la nécessité pour la NAPMA de clarifier le statut des clauses relatives au recouvrement des dépenses qui figurent dans le contrat passé avec un fournisseur.

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

2.8.13 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 a baissé, passant de six pour l'exercice 2021 à quatre pour l'exercice 2022. Elles portent entre autres sur les éléments suivants :

- la nécessité pour la NCIO d'améliorer le modèle appliqué pour la comptabilisation des produits ;

- la nécessité de renforcer le contrôle interne portant sur la gestion de la trésorerie ;
- l'absence de rapprochement de la trésorerie et des équivalents de trésorerie ;
- l'inadéquation de l'actif net du RMCF pour le service des prestations escomptées.

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

2.8.14 Le nombre de ces recommandations reste stable : 24 pour l'exercice 2022 contre 25 pour l'exercice 2021. Dans ce domaine, le renouvellement des recommandations est important (l'IBAN en a formulé 14 nouvelles). La majorité des recommandations concernent le respect des dispositions du NFR qui régissent la gestion des risques, le contrôle interne, la déclaration sur le contrôle interne et l'audit interne ou le respect du RPC. Elles portent sur tous les aspects de l'activité de l'OTAN.

2.8.15 D'autres 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 :

- la présentation tardive des états financiers ;
- le non-respect du NFR s'agissant des engagements effectués au moyen d'outils électroniques ;
- 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 ;
- 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 règles et procédures financières 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 ;
- 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 ;
- 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 ;
- 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.

### 3. CONCLUSIONS

3.1.1 Le nombre d'opinions sans réserve émises sur des états financiers des trois derniers exercices est relativement stable : pour l'exercice 2022, l'IBAN en a formulé sur les états financiers de 21 entités sur 22. Cela montre que, pour la majorité de ces entités, 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 De façon générale, les entités appliquent les recommandations formulées lors d'audits précédents. Cela confirme que la qualité de l'information fournie aux utilisateurs des états financiers tend à s'améliorer et que les entités s'efforcent de se conformer à la réglementation OTAN. Néanmoins, il reste encore un grand nombre de questions à traiter. Certaines concernent des erreurs significatives qui, si elles n'avaient pas été corrigées moyennant nouvelle présentation des états financiers, auraient donné lieu à la formulation d'opinions avec réserve.

3.1.3 L'IBAN a émis une opinion défavorable sur les états financiers d'une entité, et cinq autres ont dû rectifier et présenter à nouveau leurs états financiers après le 31 mars 2023 (l'une d'elles à deux reprises). C'est le signe qu'il faut encore renforcer le contrôle interne portant sur le processus de comptabilisation et d'établissement du compte rendu financier – notamment en constituant des pistes d'audit adéquates – pour le mettre en conformité avec le NAF et le NFR.

3.1.4 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 de l'Organisation, varie considérablement : pour l'exercice 2022, la fourchette va de 1 MEUR à 3 191 MEUR. Le fait qu'un si 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.

3.1.5 De surcroît, le Conseil a approuvé, par trois décisions distinctes, de nouvelles modifications du NAF, qui ont eu des incidences sur l'établissement des états financiers de 2022. Deux de ces modifications sont entrées en vigueur avec effet rétroactif. Cependant, le texte du NAF lui-même n'a pas été modifié. Cela ajoute à la complexité des dispositions relatives 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.

3.1.6 Le nombre d'opinions avec réserve sur la conformité a augmenté : pour l'exercice 2022, l'IBAN a dû en émettre trois, contre une pour l'exercice 2021. Cela montre que les entités OTAN doivent réduire les risques de non-conformité en renforçant leurs systèmes de gestion de la conformité de façon à ce que les processus soient mis en œuvre dans le respect du cadre réglementaire en vigueur à l'OTAN.

3.1.7 Dans le contexte de l'agenda OTAN 2030, les dotations sont appelées à augmenter et l'activité de l'OTAN à se complexifier. Il est donc important d'accroître encore la transparence financière. À l'avenir, les entités présentant des états financiers et leurs organes de gouvernance devront donc veiller tout particulièrement à la conformité avec le NFR et le NAF.

## NATO SANS CLASSIFICATION

ANNEXE 1  
IBA-M(2024)0002

## Liste des abréviations et acronymes

|                       |                                                                                                                         |
|-----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ACT                   | Commandement allié Transformation                                                                                       |
| AIS                   | Système informatique                                                                                                    |
| BGX                   | Comité exécutif du 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                                                                                      |
| DBPS                  | Régime de pensions coordonné, également appelé régime de pensions à prestations définies                                |
| DCPS                  | Régime de pensions à cotisations définies de l'OTAN                                                                     |
| DIANA                 | Accélérateur d'innovation de défense pour l'Atlantique Nord                                                             |
| DPO                   | <i>Defensie Pijpleiding Organisatie</i>                                                                                 |
| F/S                   | <i>Financial statements</i> /états financiers                                                                           |
| FBG                   | <i>Fernleitungs-Betriebsgesellschaft mbH</i>                                                                            |
| FORACS                | Sites de contrôle de la précision des détecteurs et des armes des forces navales                                        |
| IBAN                  | Collège international des auditeurs externes de l'OTAN                                                                  |
| IMS/EMI               | État-major militaire international                                                                                      |
| INTOSAI               | Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques                             |
| IPSAS                 | Normes comptables internationales du secteur public                                                                     |
| IS/SI                 | Secrétariat international                                                                                               |
| ISSAI                 | Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques                                  |
| KFOR                  | Force pour le Kosovo                                                                                                    |
| MSIAC                 | Centre d'information et d'analyse sur la sécurité des munitions                                                         |
| 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 |

## NATO SANS CLASSIFICATION

ANNEXE 1  
IBA-M(2024)0002

|                          |                                                                                                                                                                                |
|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 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                                                                                                                                                           |
| NNHQ                     | Nouveau siège de l'OTAN                                                                                                                                                        |
| NSIP                     | Programme OTAN d'investissement au service de la sécurité                                                                                                                      |
| NSPO                     | Organisation OTAN de soutien et d'acquisition                                                                                                                                  |
| 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                                  |
| QG du SACT               | Quartier général du commandant suprême allié Transformation                                                                                                                    |
| RMCF                     | Fonds de couverture médicale des agents à la retraite                                                                                                                          |
| RPC                      | Règlement du personnel civil                                                                                                                                                   |
| SHAPE                    | Grand quartier général des puissances alliées en Europe                                                                                                                        |
| STO                      | Organisation OTAN pour la science et la technologie                                                                                                                            |

NATO SANS CLASSIFICATION