



**Projet de la norme des comptes
des établissements publics soumis
au code de la comptabilité
publique**

« Les immobilisations corporelles »

Version soumise à l'exposé-sondage

PROJET DE LA NORME DES COMPTES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS SOUMIS AU CODE DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

« Les immobilisations corporelles »

OBJECTIF

1. L'objectif de la présente norme est de prescrire les règles de prise en compte des immobilisations corporelles conformément aux principes de la comptabilité d'exercice et les règles de leur évaluation. La norme traite également des règles de comptabilisation des dotations aux amortissements, des dépréciations, de la décomptabilisation ainsi que des informations à fournir au niveau des notes.

CHAMP D'APPLICATION

2. La présente norme s'applique à la comptabilisation des immobilisations corporelles de l'établissement public regroupées selon les catégories suivantes :
 - terrains;
 - bâtiments et constructions;
 - actifs sui-generis;
 - actifs d'infrastructure;
 - bâtiments historiques opérationnels;
 - parc mobilier; et
 - immobilisations corporelles en cours.
3. Entrent dans le champ d'application de la présente norme :
 - (a) les actifs acquis dans le cadre de contrats de location financement et répondant à la définition d'une immobilisation corporelle. Toutefois, leurs règles d'évaluation sont prévues par les dispositions de la NCEP traitant des actifs acquis dans le cadre de contrats de location financement ;
 - (b) les actifs objets de contrats concourant à la réalisation d'un service public répondant à la définition d'une immobilisation corporelle et contrôlés par l'établissement public, après comptabilisation et évaluation initiales effectuées selon les règles prévues par la NCEP traitant des contrats concourant à la réalisation d'un service public.
4. La présente norme ne s'applique pas aux actifs biologiques, qui font l'objet de la NCEP traitant des actifs biologiques.

DEFINITIONS

5. Dans la présente norme les termes suivants ont les significations indiquées ci- après :

Les immobilisations corporelles sont des éléments d'actif physiques et tangibles qui :

- (a) sont détenus par l'établissement public, soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives; et
- (b) sont censés être utilisés sur plus d'une période comptable.

Les actifs sui generis comportent notamment les bâtiments et constructions hors usage d'habitation et de bureaux ainsi que le parc mobilier, nécessaires à la réalisation des missions de la défense et de la sécurité nationales, tels que les bases aériennes (y compris leur terrains d'assiette), les camps d'entraînement, les champs de tirs et le matériel militaire.

L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'une immobilisation corporelle sur sa durée d'utilité. Il traduit la diminution de la valeur d'une immobilisation résultant notamment de l'usage, du temps et du changement des technologies.

La durée d'utilité est:

- (a) soit la période estimée pendant laquelle l'établissement public compte utiliser une immobilisation corporelle;
- (b) soit la période estimée correspondant au nombre d'unités de production (ou l'équivalent) que l'établissement public compte obtenir de l'exploitation de l'actif.

Le montant amortissable est le coût historique d'une immobilisation corporelle ou tout autre montant qui lui a été substitué dans les états financiers, diminué éventuellement de la valeur résiduelle.

La valeur résiduelle est le montant que l'établissement public compte obtenir de la cession d'une immobilisation à la fin de sa durée d'utilité après déduction des coûts de cession prévus.

La valeur comptable nette est le montant pour lequel une immobilisation corporelle est comptabilisée après déduction des amortissements et des dépréciations, et augmenté, s'il y a lieu, des dépenses immobilisées.

La dépréciation est la perte d'avantages économiques futurs ou de potentiel de service d'un actif, due à la survenance de circonstances ou d'évènements exceptionnels et qui s'ajoute à la comptabilisation de l'amortissement.

Les bâtiments historiques opérationnels sont des bâtiments historiques mis à la disposition de l'établissement public par l'Etat. Ils ont un potentiel de service distinct de leur valeur historique et ont un usage administratif ou d'habitation.

La valeur opérationnelle actuelle est le montant que l'établissement public paierait à la date de l'évaluation pour obtenir le potentiel de service résiduel d'un actif similaire.

Les termes définis dans le cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public et dans les autres NCEPs sont utilisés dans la présente norme avec le même sens.

REGLES DE PRISE EN COMPTE

Règle générale

6. Une immobilisation corporelle doit être comptabilisée en tant qu'actif lorsque :
 - (a) l'établissement public la contrôle individuellement ou conjointement sur plus d'une période comptable; et
 - (b) la valeur de cet actif peut être évaluée d'une manière fiable.
7. Le contrôle d'une immobilisation corporelle par l'établissement public, est sa capacité de l'exploiter et d'assumer les risques afférents à son exploitation, afin de tirer profit de ses avantages économiques futurs ou de son potentiel de service.
8. Le contrôle est organisé sous une forme juridique déterminée et se fonde principalement sur un droit de propriété, d'usage, ou de jouissance. Ainsi, le contrôle se caractérise par la maîtrise des conditions d'utilisation du bien par l'établissement public et s'apprécie, notamment, en fonction:
 - (a) de la propriété juridique de l'actif à condition que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service associés à l'actif iront à l'établissement public;
 - (b) de la détention de l'actif qui confère à l'établissement public le droit d'en user et/ou d'en jouir, nonobstant la propriété juridique;
 - (c) des responsabilités: l'établissement public supporte la quasi-totalité des risques et bénéficie des avantages économiques futurs et du potentiel de service inhérents à la détention de l'actif, même si le transfert de propriété n'est pas intervenu.
9. Les immobilisations corporelles sont présentées dans les états financiers de la période comptable au cours de laquelle le contrôle est acquis à l'établissement public. Tout transfert du contrôle est matérialisé par un acte écrit.
10. Dans certains cas, une immobilisation corporelle peut être contrôlée conjointement. Cela signifie qu'elle fait l'objet d'une maîtrise conjointe des conditions de son utilisation, d'un partage des risques y afférents, de ses avantages économiques futurs ou de son potentiel de service, et ce en vertu de conventions entre l'établissement public et d'autres entités.
11. Une immobilisation corporelle contrôlée conjointement est comptabilisée dans les comptes de l'établissement public à hauteur de sa quote-part de contrôle de l'actif.

12. Les bâtiments historiques opérationnels mis à la disposition de l'établissement public par l'Etat présentent en général deux potentiels de service distincts : un potentiel de service opérationnel et un potentiel de service lié à la valeur historique intrinsèque du bâtiment historique. Ce dernier demeure toujours contrôlé par l'Etat qui transfère seulement le contrôle du potentiel de service opérationnel à l'établissement public. Par conséquent, l'établissement public ne prend en compte dans son bilan que le potentiel de service opérationnel du bâtiment historique.
13. Des actifs dont l'établissement public est propriétaire peuvent être mis à la disposition d'autres entités qui maîtrisent leurs conditions d'utilisation, bénéficient de leurs avantages économiques futurs ou de leur potentiel de services et supportent la quasi-totalité des risques. Ces actifs ne sont pas pris en compte au niveau du bilan de l'établissement public, néanmoins, les informations y afférentes doivent être divulguées dans les notes.

Cas particuliers

Pièces de rechange

14. Les pièces de rechange et le matériel d'entretien sont habituellement inscrits en stocks. Toutefois, les pièces de rechange principales et les stocks des pièces de sécurité constituent des immobilisations corporelles, si l'établissement public compte les utiliser sur plus d'une période comptable. Pour les pièces de rechange et le matériel d'entretien qui ne peuvent être utilisés qu'avec une immobilisation corporelle, ils sont comptabilisés en immobilisations corporelles.

Regroupement et décomposition d'éléments d'actifs

15. Dans certains cas, il peut être approprié de regrouper des éléments de faible valeur individuelle, tels que les livres et les petits équipements, et d'appliquer le traitement comptable prévu par la présente norme à leur valeur globale.
16. Une immobilisation corporelle peut être composée de parties apportant des flux d'avantages futurs différents ou ayant des durées d'utilité significativement différentes. Ces différentes parties appelées « composants » correspondent soit, à des éléments devant être remplacés régulièrement, soit à des dépenses de gros entretiens et peuvent être pris en compte séparément.
17. Des biens peuvent être acquis pour des raisons de sécurité ou pour des raisons liées à l'environnement. Malgré que ces biens n'augmentent pas directement les avantages économiques futurs ou le potentiel de service se rattachant à une immobilisation corporelle donnée, ils peuvent être nécessaires pour que l'établissement public puisse obtenir les avantages économiques futurs ou le potentiel de service de l'actif lié.
18. Ces biens sont comptabilisés parmi les actifs lorsqu'ils répondent aux conditions énoncées au paragraphe (6). Ainsi, la réglementation de protection contre l'incendie peut imposer à

l'établissement public de rénover son système d'extinction automatique d'incendie. Les dépenses relatives à ces rénovations sont comptabilisées comme une immobilisation corporelle, parce qu'en l'absence de ces rénovations, l'établissement public est dans l'incapacité d'exercer son activité conformément à la réglementation.

Comptabilisation initiale

19. La comptabilisation initiale correspond à la première inscription d'un actif dans le bilan de l'établissement public qui a lieu à la date de prise ou de reprise de contrôle.
20. L'établissement public comptabilise les immobilisations corporelles acquises à titre onéreux, à la date de prise de contrôle, qui a lieu, généralement, à la date de la livraison.
21. S'agissant des mises à disposition de l'établissement public d'actifs, d'acquisitions à titre gratuit (notamment les dons, les donations), la date de comptabilisation est prévue par la NCEP traitant des produits.
22. Les immobilisations corporelles en cours de construction dans le cadre d'un marché de travaux, sont comptabilisées en tant qu'actifs à la date de signature, par les contractants, des procès-verbaux de constatation des travaux exécutés par le titulaire du marché et donnant lieu aux versements d'acomptes à ce titre. La comptabilisation d'une immobilisation en cours qui résulte des travaux dont l'établissement public est maître d'ouvrage, diffère selon le cas :
 - (a) Lorsque l'établissement public détient individuellement le contrôle de l'immobilisation corporelle durant la phase de réalisation et à la fin des travaux, l'immobilisation corporelle est comptabilisée dans le bilan de l'établissement public selon les règles indiquées supra.
 - (b) Lorsque l'établissement public détient le contrôle de l'immobilisation corporelle durant la phase de réalisation, mais qu'à la fin de la durée des travaux cette dernière est contrôlée conjointement par l'établissement public et autres entités, l'immobilisation corporelle est comptabilisée dans le bilan de l'établissement public à concurrence de sa quote-part dans le contrôle.

REGLES D'EVALUATION

Evaluation initiale

23. A leur entrée dans le bilan de l'établissement public, les immobilisations corporelles sont évaluées, soit :
 - (a) au coût d'acquisition pour celles qui sont acquises à titre onéreux;
 - (b) au coût de production pour celles qui sont générées en interne par les services de l'établissement public ou dans le cadre d'un marché de travaux;
 - (c) à la juste valeur pour les immobilisations dont le coût d'acquisition ou le coût de production ne sont pas connus ;ou

(d) à la valeur opérationnelle actuelle, pour les bâtiments historiques opérationnels.

Coût d'acquisition

24. Le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle comprend :

- (a) son prix d'achat, y compris les droits et les taxes non récupérables et ce après déduction des remises et rabais commerciaux; et
- (b) tout coût directement attribuable au transfert de l'actif jusqu'à son lieu d'exploitation et à sa mise en état pour permettre son exploitation de la manière prévue par l'établissement public.

25. Exemples de coûts directement attribuables à l'acquisition d'une immobilisation corporelle:

- (a) les honoraires de professionnels ;
- (b) les frais d'études à l'exclusion des études de faisabilité et/ou de recherche qui ne contribuent pas directement à l'acquisition ;
- (c) les frais de livraison et de manutention initiaux;
- (d) les frais d'installation et de montage;
- (e) les frais des tests de bon fonctionnement;
- (f) les frais de préparation du site.

26. Exemples de coûts qui ne sont pas pris en compte pour la détermination du coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle :

- (a) les frais de formation du personnel ;
- (b) les frais administratifs et autres frais généraux ;
- (c) les frais de l'exploitation d'une activité dans un nouveau site;
- (d) les frais d'ouverture d'une nouvelle installation ;
- (e) frais de lancement d'un nouveau service lié à l'acquisition d'une nouvelle immobilisation corporelle (y compris les frais de publicité et de promotion).

27. Les coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation corporelle et à la remise en état du site sur lequel elle est située, obligation que l'établissement public encourt, soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée déterminée, sont incorporés dans le coût de l'immobilisation, et évalués selon la NCEP traitant des provisions, passifs éventuels et actifs éventuels.

28. L'intégration des coûts dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle cesse lorsque l'actif se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour être exploité de la manière prévue par l'établissement public. En conséquence, les coûts encourus dans le cadre de l'utilisation ou du redéploiement de l'actif ne sont pas inclus dans sa valeur comptable nette. Par exemple, les coûts encourus alors qu'une immobilisation capable de fonctionner de la manière prévue n'est pas encore mise en service, ou est exploitée en deçà de sa pleine capacité ne sont pas inclus dans la valeur comptable nette de l'actif.

Coût de production

Coût de production d'une immobilisation corporelle générée en interne

29. Le coût d'un actif produit en interne par l'établissement public pour lui-même est déterminé en appliquant les mêmes principes que pour un actif acquis. Ce coût est constitué du coût des approvisionnements augmenté des autres coûts engagés par l'établissement public au cours des opérations de production pour amener le bien dans l'état et à l'endroit où il se trouve. Il se compose du coût d'acquisition des matières consommées, des charges directes de production, de la quote-part des charges indirectes, de l'estimation initiale des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site sur lequel l'immobilisation est située, le cas échéant, et des frais d'études à l'exclusion des études de faisabilité et ou/de recherche qui ne contribuent pas directement à la production.

Coût de production d'une immobilisation corporelle dans le cadre d'un marché de travaux

30. Le coût de production d'une immobilisation corporelle générée dans le cadre d'un marché de travaux, est égal à la somme des acomptes déterminés sur la base des procès-verbaux de constatation des travaux exécutés signés par les parties contractantes.

31. Le coût de production doit inclure également :

- les frais d'études à l'exclusion des études de faisabilité et/ou de recherche qui ne contribuent pas directement à la production de l'immobilisation corporelle ; et
- le coût de démantèlement, d'enlèvement de l'actif et de remise en état du site, le cas échéant.

32. Certaines opérations accessoires peuvent intervenir avant ou pendant la construction ou le développement d'une immobilisation corporelle mais ne sont pas nécessaires pour l'amener à l'endroit et la mettre dans l'état nécessaire pour permettre une exploitation de la manière prévue par l'établissement public. Il s'agit, par exemple de l'utilisation d'un site de construction comme parc de stationnement jusqu'au début de la construction. Les charges et les produits liés à ces opérations sont comptabilisés en solde de la période comptable.

Juste valeur

33. Lorsque le coût d'acquisition ou le coût de production d'une immobilisation corporelle ne sont pas connus, son coût d'entrée correspond à sa juste valeur à la date d'évaluation qui doit être la plus proche possible de la date de prise en compte. C'est le cas notamment, des immobilisations acquises à titre gratuit dans le cadre des opérations sans contrepartie directe, le cas de reprise de contrôle d'un actif objet d'un contrat concourant à la réalisation d'un service public ou le cas des actifs mis à la disposition de l'établissement public.

34. La juste valeur des immobilisations corporelles est habituellement déterminée par une expertise de leur valeur de marché. L'estimation de ladite valeur est effectuée par les autorités compétentes.

Les frais d'expertise constituent une charge de la période comptable au cours de laquelle ils sont encourus.

35. Pour de nombreux actifs, la juste valeur peut être déterminée aisément, par référence au prix coté d'un actif identique sur un marché ouvert, actif et ordonné. Par exemple, il est généralement possible d'obtenir des valeurs actuelles de marché pour des terrains, des immeubles non spécialisés, des véhicules et de nombreux types d'installations et d'équipements.
36. Lorsqu'on ne dispose d'aucune indication permettant de déterminer la valeur de marché d'un actif identique sur un marché ouvert, actif et ordonné, la juste valeur de l'actif peut être établie par référence à d'autres actifs dotés de caractéristiques similaires, dans des circonstances et implantations similaires. Ainsi, la juste valeur d'un terrain inexploité appartenant à l'établissement public et pour lequel peu de transactions ont eu lieu pendant une longue période, peut être estimée par référence à la valeur de marché de terrains dotés de caractéristiques et d'une topographie similaires et dans une localisation similaire, pour lesquels des indications de marché sont disponibles.
37. Pour d'autres actifs, il peut se révéler difficile que des actifs identiques ou similaires dotés d'avantages économiques futurs ou de potentiels de service résiduels identiques ou similaires soient négociés sur le marché, mais il est possible que des actifs dotés d'avantages économiques futurs ou de potentiel de service bruts identiques ou similaires (des actifs neufs) soient négociés sur le marché. Dans ce cas, la juste valeur peut être estimée à l'aide de l'approche du coût de remplacement.
38. Le coût de remplacement reflète le remplacement du potentiel de service brut de l'actif, dans des conditions habituelles. Il correspond au plus faible entre le coût d'acquisition et le coût de reproduction (reconstruction) d'actifs dotés d'avantages économiques futurs ou d'un potentiel de service bruts similaires, ajusté en fonction des avantages économiques ou du potentiel de service déjà consommés.
39. Dans certains cas, le coût de remplacement du potentiel de service brut de l'actif peut être déterminé par référence au prix indexé d'après le prix d'une période précédente d'un actif identique ou d'un actif similaire (dotés respectivement, d'avantages économiques futurs ou d'un potentiel de service résiduels identiques ou similaires). Le coût de remplacement du potentiel de service brut, ainsi déterminé, doit être ajusté en fonction des avantages économiques ou du potentiel de service déjà consommés et ce, afin de déterminer le coût de remplacement de l'actif. Lorsque l'on utilise la méthode du prix indexé, le jugement est nécessaire pour déterminer si la technologie de production a changé de manière significative, et si la capacité de l'actif de référence est la même que celle de l'actif objet de l'évaluation.
40. Pour déterminer le coût de remplacement, l'établissement public peut appliquer l'une des approches suivantes : l'approche du coût de remplacement net d'amortissement, l'approche du coût de remise en état ou encore l'approche des unités de service.

Valeur opérationnelle actuelle

41. La valeur opérationnelle actuelle est une valeur d'entrée qui a les caractéristiques suivantes :
- (a) elle est spécifique à l'établissement public ;
 - (b) elle inclut tous les coûts nécessaires pour l'obtention du potentiel de service opérationnel résiduel de l'actif ;
 - (c) elle reflète la valeur de l'actif eu égard à son utilisation actuelle plutôt qu'à sa meilleure utilisation.
42. La valeur opérationnelle actuelle est déterminée selon deux approches :
- (a) L'approche du marché
L'approche du marché est basée sur le prix d'acquisition dans un marché ouvert, actif et ordonné, d'un bien offrant un potentiel de service opérationnel résiduel similaire.

 - (b) L'approche du coût de remplacement
Le coût de remplacement reflète le montant requis pour remplacer le potentiel de service opérationnel fourni par un bâtiment historique opérationnel. Il correspond au plus faible entre le coût d'acquisition et le coût de reconstruction d'un actif doté d'un potentiel de service opérationnel brut similaire, ajusté en fonction du potentiel de service opérationnel déjà consommé.

Règles spécifiques d'évaluation

43. Une ou plusieurs immobilisations corporelles peuvent être acquises par voie d'échange contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou contre un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires. L'immobilisation corporelle reçue est évaluée à sa juste valeur, sauf dans les cas suivants :
- (a) si l'opération d'échange manque de substance commerciale, dans ce cas l'actif reçu est évalué à la valeur comptable nette de l'actif abandonné ;
 - (b) si l'opération d'échange présente une substance commerciale et s'il n'est pas possible d'évaluer de manière fiable la juste valeur de l'actif reçu, ce dernier est évalué à la juste valeur de l'actif abandonné.
 - (c) si l'opération d'échange présente une substance commerciale et s'il n'est possible d'évaluer de manière fiable ni la juste valeur de l'actif reçu ni de l'actif abandonné, l'actif acquis est évalué à la valeur comptable nette de l'actif abandonné.
44. L'établissement public détermine si une opération d'échange présente une substance commerciale en considérant les éventuels changements de ses flux de trésorerie futurs ou de son potentiel de service. Une opération d'échange a une substance commerciale notamment dans le cas où la configuration (risque, calendrier et montant) des flux de trésorerie ou du potentiel de service de l'actif reçu diffère d'une façon significative de la configuration des flux de trésorerie ou du potentiel de service de l'actif abandonné.

Coûts ultérieurs

45. Une dépense ultérieure relative à une immobilisation inscrite au bilan est immobilisée lorsqu'il est probable qu'elle procure des avantages économiques futurs ou un potentiel de services supplémentaires, par rapport à l'estimation la plus récente du niveau de performance de l'actif concerné. L'écart consiste en :

- (a) l'allongement de la durée d'utilité,
- (b) l'augmentation de la capacité de production,
- (c) la diminution du coût de production ou l'amélioration substantielle de la qualité des services fournis.

46. Les dépenses ultérieures immobilisées sont prises en compte dans la valeur comptable nette des actifs.

47. Lorsque l'établissement public opte pour l'approche par composants, les dépenses ultérieures correspondant à des composants tel que cité au paragraphe (16) de la présente norme sont prises en compte et traitées en tant que composants séparés. Au cas où les dépenses ultérieures concernent le remplacement d'un composant déjà comptabilisé en tant que tel, ce dernier est décomptabilisé selon les dispositions énoncées au paragraphe (79) de la présente norme.

48. Les dépenses de mise aux normes et de mise en conformité sont des dépenses ultérieures indispensables au maintien des avantages économiques futurs ou du potentiel de service et doivent donc être immobilisées. Sont considérées des dépenses de mise aux normes et de mise en conformité, les dépenses répondant à l'une des trois conditions suivantes :

- (a) engagées pour des raisons de sécurité ou environnementales ;
- (b) imposées par des dispositions légales ;
- (c) dont la non-réalisation ne permettrait pas le maintien des avantages économiques futurs ou du potentiel de service ou entraînerait l'arrêt de l'activité ou de l'utilisation de l'actif par l'établissement public.

49. Les travaux de petites réparations, d'entretien courant, de maintenance, de remplacement à l'identique ou de remise en état sans amélioration sont comptabilisés en charges de la période comptable au cours de laquelle ils sont réalisés.

Evaluation à la date de clôture

Règles d'évaluation

50. L'établissement public applique le modèle du coût historique pour évaluer les immobilisations corporelles entrant dans le champ d'application de la présente norme.

51. Après sa constatation initiale en tant qu'actif, une immobilisation corporelle doit être comptabilisée à son coût d'entrée énoncé par le paragraphe (23), diminué du cumul des amortissements et des dépréciations, augmenté, le cas échéant, des dépenses immobilisées.

52. Les actifs relevant de la catégorie sui-generis sont évalués à la date de clôture conformément aux dispositions du paragraphe (51). Toutefois, étant donné leur caractère confidentiel, ils sont présentés au bilan à une valeur globale et ne font l'objet d'aucun détail au niveau des notes.

Règles d'amortissement

53. L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'une immobilisation sur sa durée d'utilité. La dotation aux amortissements de chaque période comptable doit être comptabilisée en tant que charge sauf si elle est incorporée dans la valeur comptable d'un autre actif. En effet, il arrive que les avantages économiques futurs ou le potentiel de service de certains actifs soient consommés dans la production d'un autre actif. Dans ce cas, la dotation aux amortissements fait partie du coût de production de cet actif. A titre d'exemple, la dotation aux amortissements des immobilisations corporelles utilisées pour les activités de développement d'un logiciel peut être incluse dans le coût de ce dernier.

Amortissement par composants

54. Dans le cas où l'établissement public opte pour l'approche par composants, il ventile la valeur comptable d'une immobilisation corporelle en ses parties significatives et amortit séparément chacune de ces parties. Par exemple, il peut opter pour l'amortissement séparé de la construction et des ascenseurs.

55. Il en est de même pour le composant « gros entretiens » qui peut faire l'objet d'un amortissement en fonction de sa propre durée d'utilité. Par exemple, si l'établissement public estime effectuer de gros entretiens tous les cinq ans, afin de maintenir une immobilisation en état de marche, ou afin de préserver le même niveau d'avantages économiques futurs ou de potentiel de service, le coût supporté est amorti sur cinq ans.

Modes d'amortissement

56. Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'établissement public s'attend à consommer les avantages économiques futurs ou le potentiel de service provenant de l'exploitation de l'actif.

57. Différents modes d'amortissement peuvent être utilisés pour répartir de façon systématique le montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Ces modes incluent le mode linéaire et le mode variable. L'amortissement linéaire conduira à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif, si ce dernier ne subit pas une dépréciation ou si sa valeur résiduelle ne change pas. L'amortissement variable donne lieu à une charge proportionnelle à l'utilisation prévue de l'actif. L'établissement public retient le mode qui reflète au mieux le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs ou du potentiel de service de l'actif.

58. Le mode d'amortissement appliqué à un actif doit être réexaminé périodiquement et dans le cas où le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs ou du potentiel de service liés à l'actif a connu un changement important, le mode d'amortissement doit être modifié pour refléter le nouveau rythme. Ce changement doit être comptabilisé comme un changement d'estimation comptable selon la NCEP traitant des méthodes comptables, des estimations et des erreurs.

Montant amortissable et durée d'utilité

59. Le montant amortissable d'un actif doit être réparti systématiquement sur sa durée d'utilité. La valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées si les perspectives diffèrent des estimations précédentes. Les écarts issus de cette révision doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon la NCEP traitant des méthodes comptables, des estimations et des erreurs.

60. Pour estimer la durée d'utilité, un certain nombre de facteurs doit être pris en compte dont on cite, notamment :

- l'usage attendu de l'actif, estimé par référence aux avantages économiques ou au potentiel de service de l'immobilisation corporelle ;
- l'usure physique attendue, qui dépend des facteurs opérationnels comme les cadences d'utilisation de l'actif ou des futurs programmes de maintenance ;
- l'évolution technique attendue pouvant impliquer l'obsolescence de l'actif, tel est le cas de l'obligation de conformité avec de nouvelles normes techniques ;
- l'utilisation limitée à une période légale ou contractuelle, tel est le cas des immobilisations objet de mise à disposition au profit de l'établissement public.

61. La durée d'utilité d'une immobilisation corporelle correspond à la plus courte des durées déterminées en tenant compte des facteurs avancés au paragraphe précédent.

62. Le montant amortissable d'un actif est déterminé après déduction de sa valeur résiduelle. Dans la pratique, la valeur résiduelle d'un actif est souvent insignifiante, par conséquent négligée dans le calcul du montant amortissable. S'il apparaît que la valeur résiduelle n'est pas négligeable, elle est estimée à la date de la comptabilisation initiale de l'actif et prise en compte dans la détermination du montant amortissable.

63. Les travaux de réparation et de maintenance d'un actif ne remettent pas en cause la nécessité d'appliquer l'amortissement. Dans le cas où des actifs sont mal entretenus, ou que leur maintenance est reportée, ce qui est de nature à augmenter leur usure, leur durée d'utilité doit être ré-estimée.

64. L'amortissement d'un actif commence dès qu'il est prêt à être mis en service, c'est à dire dès qu'il se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour pouvoir l'exploiter de la manière prévue par

l'établissement public. L'amortissement ne cesse pas lorsque l'actif est inutilisé ou mis hors service.

65. Les terrains et les constructions sont des actifs distincts, traités séparément en comptabilité même lorsqu'ils sont acquis ensemble.
66. Les constructions ont une durée d'utilité limitée et sont, en conséquence, des actifs amortissables. Les terrains ont une durée d'utilité illimitée et ne sont donc pas amortissables, sauf quelques exceptions. Tels les cas, notamment, des terrains dont la valeur diminue avec l'exploitation, ou des terrains mis à la disposition de l'établissement public pour une durée limitée, auxquels cas ils sont amortis.
67. Une augmentation de la valeur du terrain sur lequel est édifiée une construction n'affecte pas la détermination du montant amortissable de cette dernière.

Dépréciations

68. Une dépréciation d'actif est une perte d'avantages économiques futurs ou de potentiel de services conduisant à une baisse de la valeur comptable nette de l'actif, suite à la dégradation de son état ou à la diminution de son potentiel de service liées à la survenance de circonstances ou d'événements exceptionnels.
69. En cas de survenance de circonstances ou d'événements exceptionnels, l'établissement public doit comparer la valeur comptable nette de l'immobilisation à sa valeur récupérable à la date de clôture. Lorsque la valeur récupérable de l'immobilisation corporelle devient notablement inférieure à sa valeur comptable nette, l'établissement public doit constater une dépréciation afin de ramener la valeur comptable nette de l'immobilisation à sa valeur récupérable. La dépréciation constitue une charge de la période comptable pendant laquelle elle est constatée. L'amortissement se calcule sur la base de la nouvelle valeur comptable nette et la durée d'utilité restante.
70. La valeur récupérable d'une immobilisation est le montant que l'établissement public peut obtenir de son utilisation future ou de sa cession. Ainsi, la valeur récupérable correspond à la valeur la plus élevée entre la juste valeur diminuée des coûts de vente et la valeur d'utilité.
71. Pour les bâtiments historiques opérationnels, la valeur récupérable correspond à la valeur opérationnelle actuelle à la date de l'évaluation. La valeur opérationnelle actuelle est déterminée selon les dispositions des paragraphes (41) et (42) de la présente norme.
72. La juste valeur est déterminée selon les dispositions des paragraphes de (33) à (40) de la présente norme.
73. La valeur d'utilité correspond à la valeur actuelle du potentiel de service restant de l'actif ou de sa capacité de générer des avantages économiques si l'établissement public continue de l'utiliser, majorée de la valeur actuelle du prix de sa cession nette des coûts de vente à la fin de sa durée

d'utilité. La valeur d'utilité est déterminée à travers l'actualisation des flux de trésorerie ou du potentiel de service attendus de l'utilisation continue de l'immobilisation augmentée de la valeur actualisée du prix de sa cession net des coûts de vente à la fin de sa durée d'utilité.

74. Il n'est pas toujours nécessaire de déterminer à la fois la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de vente et sa valeur d'utilité. Si l'une de ces deux valeurs est supérieure à la valeur comptable nette de l'immobilisation, cette dernière ne subira pas de dépréciation, et il n'est pas nécessaire d'estimer l'autre valeur. Pour des raisons pratiques, il est plus judicieux de commencer par la détermination de la juste valeur diminuée des coûts de vente pour effectuer le test de dépréciation.
75. S'il s'avère difficile de déterminer la valeur d'utilité, la juste valeur diminuée des coûts de vente peut être utilisée comme valeur récupérable de l'immobilisation corporelle.

DECOMPTABILISATION

76. Une immobilisation corporelle doit être décomptabilisée :
- (a) lorsque l'établissement public n'en a plus le contrôle ; ou,
 - (b) lorsqu'aucun avantage économique futur ou aucun potentiel de service n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.
77. En cas de cession, la différence entre le prix de cession net des frais, le cas échéant, et la valeur comptable nette de l'immobilisation corporelle est comptabilisée en solde de la période concernée.
78. Lorsque le contrôle d'une immobilisation est transféré définitivement à une tierce entité, sans contrepartie, la sortie constitue une charge de la période comptable. Si le transfert du contrôle n'est pas définitif, la sortie de l'immobilisation corporelle est imputée sur la situation nette et n'a aucune incidence sur le solde.
79. En cas d'adoption de l'approche par composants et si l'établissement public comptabilise un nouveau composant en remplacement d'un ancien, il décomptabilise la valeur comptable nette du composant remplacé.
80. Une immobilisation corporelle mise au rebut doit être retirée des actifs de l'établissement public. La mise au rebut doit être comptabilisée en solde de la période.

INFORMATIONS A FOURNIR

81. Les notes doivent indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles comptabilisée dans les états financiers :
- (a) les méthodes d'évaluation utilisées pour déterminer le coût d'entrée;
 - (b) les modes d'amortissement utilisés;
 - (c) les taux d'amortissement utilisés;
 - (d) la méthode comptable d'estimation des dépréciations; et

- (e) la méthode comptable d'estimation du coût de démantèlement et de remise en état du site.
82. Pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles, les notes doivent également inclure des tableaux de rapprochement entre les valeurs comptables nettes à l'ouverture et à la clôture de la période, faisant apparaître :
- (a) les entrées;
 - (b) les dépenses immobilisées;
 - (c) les amortissements et les reprises d'amortissements ;
 - (d) les dépréciations et les reprises de dépréciations; et
 - (e) les décomptabilisations.
83. Les notes doivent également indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles :
- (a) les immobilisations corporelles acquises à titre gratuit et les restrictions y afférentes; et
 - (b) le montant des dépenses comptabilisées dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle en cours de construction.
84. Les informations suivantes doivent également être divulguées :
- (a) les immobilisations corporelles entièrement amorties qui sont encore en usage ;
 - (b) la valeur comptable nette des immobilisations corporelles mises hors service; et
 - (c) le transfert d'immobilisations corporelles par l' établissement public.
85. Les notes doivent également indiquer, pour chaque catégorie, les immobilisations corporelles dont la propriété juridique revient à l'établissement public et qui sont contrôlées par d'autres entités.
86. Les notes doivent indiquer pour les bâtiments historiques opérationnels :
- (a) une information qualitative appropriée relative à leurs principales caractéristiques;
 - (b) les nouvelles mises à disposition; et
 - (c) les dégradations physiques notables.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

87. Lors de l'établissement du bilan d'ouverture, il est procédé à l'intégration :
- du parc mobilier à son coût d'acquisition, diminué du cumul des amortissements;
 - des terrains, des bâtiments, des constructions, et des actifs d'infrastructure à leur juste valeur.
88. La valeur globale des actifs sui-generis lors de l'établissement du bilan d'ouverture correspond à la somme :
- des coûts d'acquisition diminués du cumul des amortissements, pour le parc mobilier relevant de la catégorie des actifs sui-generis ;
 - des justes valeurs des terrains, des bâtiments, des constructions, et des actifs d'infrastructure relevant de la catégorie des actifs sui-generis ; et

- des coûts de production des immobilisations corporelles en cours relevant de la catégorie des actifs sui-generis.

89. L'intégration des immobilisations corporelles en cours produites dans le cadre d'un marché de travaux est effectuée à leur coût de production qui correspond au cumul des acomptes déterminés sur la base des procès-verbaux de constatation des travaux. Pour les immobilisations corporelles en cours générées en interne par les services de l'établissement public, elles sont intégrées à leur coût de production calculé selon le degré d'avancement des travaux et ce conformément au paragraphe (29) supra.

90. Lors de l'établissement du bilan d'ouverture, les écarts d'intégration des immobilisations corporelles doivent être comptabilisés en situation nette.