



GUIDE DE COMPTABILISATION ET DE PRÉSENTATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Indications à l'intention des
Administrations locales et des
entités des Administrations
locales qui appliquent le *Manuel
de comptabilité de l'ICCA pour le
secteur public*

Avril 2007

«Le présent guide constitue une référence pratique destinée aux Administrations locales, en vue de la mise en œuvre des nouvelles obligations d'information publiées par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public. Il contient des informations précieuses sur la raison d'être et les avantages de la comptabilisation des immobilisations corporelles, les considérations liées à la mise en œuvre, les exigences comptables ultérieures, et la façon dont ces informations peuvent être associées aux pratiques usuelles de gestion des immobilisations.»

Kent Kirkpatrick,
Directeur municipal,
Ville d'Ottawa

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Le présent guide a été préparé par la division Comptabilité dans le secteur public de l'Institut Canadien des Comptables Agréés (ICCA). Cette division seconde le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public dans sa mission visant à servir l'intérêt public en établissant des normes et en donnant des indications concernant l'information financière et l'information sur la performance fournies par le secteur public. Les indications et les interprétations qui y sont exprimées sont celles des permanents de la division Comptabilité dans le secteur public; elles ne sont ni adoptées, ni sanctionnées, ni approuvées ou désapprouvées ni entérinées de quelque autre façon que ce soit par un conseil, un comité, les instances dirigeantes ou les membres de l'ICCA ou d'un ordre provincial.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

AVANT-PROPOS

Au fil des ans, les Administrations locales ont investi des milliards de dollars dans les immobilisations corporelles. Ces éléments d'actif jouent un rôle déterminant dans la capacité d'une collectivité de se diversifier, de croître, de répondre aux besoins qu'engendre l'augmentation de la population et d'améliorer les conditions environnementales. Malheureusement un nombre croissant de témoignages indiquent que les arriérés d'entretien, de renouvellement et de remplacement des infrastructures vieillissantes constituent un lourd fardeau financier pour les Administrations locales et menacent la viabilité et l'abordabilité des services.

La question de la capacité financière de maintenir les immobilisations et les services qu'elles permettent de fournir ne touche pas seulement les Administrations locales. Elle est en fait essentielle pour la santé, le bien-être et le dynamisme économique de la nation au complet. Les gouvernements fédéral, provinciaux et territoriaux sont donc directement intéressés par la viabilité des services des Administrations locales.

Le rapport de recherche intitulé *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*, publié par l'ICCA en 2002, concluait que «pour que l'on puisse apprécier la capacité financière d'une Administration locale de maintenir ses niveaux de service actuels, il est primordial d'avoir accès à des informations financières au sujet de son parc d'immobilisations et de l'utilisation qui en est faite.» Pourtant, pour la majorité des Administrations locales au Canada, l'information financière sur le parc d'immobilisations, l'utilisation qui en est faite et l'état dans lequel ces immobilisations se trouvent n'est habituellement pas accessible.

Cette situation est sur le point de changer. En effet, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009, le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP) exigera que les Administrations locales présentent des informations sur la totalité de leur parc d'immobilisations corporelles et sur l'amortissement de celles-ci dans leurs états financiers condensés.

Objet du présent document

Le présent document vise à fournir :

- des indications sur la marche à suivre pendant la période transitoire;
- un cadre pouvant être appliqué de façon générique.

Le présent document *ne* vise *pas* à :

- fournir des indications définitives que toutes les Administrations pourront appliquer dans toutes les circonstances;
- remplacer les manuels de comptabilité;
- servir de source faisant autorité en matière de pratiques ou de normes comptables.

Il est probable que chaque Administration locale sera confrontée à des problèmes qui lui sont propres, découlant par exemple de l'accessibilité de l'information, de la nature de ses activités et de sa taille.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Organisation du guide

Le document est organisé comme suit :

- Chapitre 1 Les avantages de la comptabilisation des immobilisations corporelles
- Chapitre 2 Analyse détaillée des normes de comptabilisation des immobilisations corporelles
- Chapitre 3 La planification de la mise en œuvre des normes sur les immobilisations corporelles
- Chapitre 4 Élaboration d'une méthode comptable exhaustive visant les immobilisations corporelles
- Chapitre 5 Saines pratiques de gestion des immobilisations
- Chapitre 6 Des registres des actifs qui répondent aux besoins en matière de comptabilité et de gestion
- Chapitre 7 Aperçu des méthodes d'évaluation initiale des immobilisations corporelles
- Chapitre 8 Aperçu du nouveau modèle de présentation de l'information
- Chapitre 9 Conséquences pour la vérification externe
- Chapitre 10 Leçons tirées par d'autres Administrations

Plusieurs annexes présentent des informations supplémentaires susceptibles d'être utiles.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

CHAPITRE 1	NÉCESSITÉ ET AVANTAGES DE LA PRÉSENTATION D'INFORMATIONS SUR LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.....	7
1.0	TYPES D'IMMOBILISATIONS.....	7
2.0	LES BESOINS D'INFORMATION.....	8
3.0	RÔLE DES NORMES COMPTABLES.....	8
4.0	COMPTABILITÉ GÉNÉRALE OU COMPTABILITÉ DE GESTION?.....	10
5.0	AVANTAGES GESTIONNELS DE LA COMPTABILISATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.....	11
CHAPITRE 2	COMPRENDRE LES NORMES COMPTABLES.....	14
1.0	DÉFINITION D'UN ACTIF.....	14
1.1	<i>Norme comptable</i>	14
1.2	<i>Application de la norme SP 3150</i>	15
1.3	<i>Notion de contrôle</i>	15
1.4	<i>Matériel informatique et logiciels</i>	16
2.0	ŒUVRES D'ART ET TRÉSORS HISTORIQUES.....	16
3.0	ÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS.....	17
3.1	<i>Norme comptable</i>	17
3.2	<i>Pourquoi le coût historique?</i>	17
3.3	<i>Évaluation du coût</i>	18
3.4	<i>Subventions et dons</i>	20
3.5	<i>Capitalisation des intérêts débiteurs</i>	20
4.0	DONS OU APPORTS D'IMMOBILISATIONS.....	20
5.0	APPROCHE DE L'ACTIF UNIQUE OU APPROCHE AXÉE SUR LES COMPOSANTES.....	21
5.1	<i>Approche de l'actif unique</i>	21
5.2	<i>Approche axée sur les composantes</i>	22
6.0	INSCRIPTION À L'ACTIF DES MODERNISATIONS ET DES AMÉLIORATIONS – «AMÉLIORATIONS» ...	22
7.0	SORTIES DU PATRIMOINE.....	23
7.1	<i>Norme comptable</i>	23
7.2	<i>Application de la norme</i>	23
8.0	AMORTISSEMENT.....	24
8.1	<i>Norme comptable</i>	24
8.2	<i>Estimation de la durée de vie utile</i>	24
8.3	<i>Révision de la méthode d'amortissement et de l'estimation de la durée de vie utile</i>	26
8.4	<i>Incidence comptable du report des dépenses d'entretien et de renouvellement</i>	26
9.0	OBLIGATIONS D'INFORMATION ET ÉTABLISSEMENT DES CATÉGORIES D'IMMOBILISATIONS.....	28
9.1	<i>Norme comptable</i>	28
9.2	<i>Application de la norme</i>	29
10.0	MOINS-VALUES.....	30
10.1	<i>Norme comptable</i>	30
10.2	<i>Application de la norme</i>	30
10.2.1	<i>Réduction de la valeur du potentiel de service</i>	30
10.2.2	<i>Amoindrissement des avantages économiques futurs</i>	31
10.3	<i>Test de dépréciation</i>	32
10.4	<i>Comptabilisation de la moins-value d'une immobilisation</i>	32
11.0	IMMOBILISATIONS LOUÉES.....	33
11.1	<i>Comptabilisation des contrats de location-acquisition</i>	33
11.2	<i>Comptabilisation des immobilisations corporelles louées</i>	35
11.3	<i>Opérations de cession-bail</i>	37
12.0	DISPOSITIONS TRANSITOIRES CONCERNANT L'ÉVALUATION.....	37
13.0	APPLICATION RÉTROACTIVE DE LA NOUVELLE NORME COMPTABLE.....	38
13.1	<i>Norme comptable</i>	38
13.2	<i>Application de la norme</i>	39
14.0	DISPOSITIONS TRANSITOIRES DE MISE EN ŒUVRE.....	39
14.1	<i>Norme comptable</i>	39
14.2	<i>Application de la norme</i>	39

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

CHAPITRE 3	PLANIFICATION DE LA MISE EN ŒUVRE	41
1.0	GESTION DU PROCESSUS	41
2.0	PLAN DE MISE EN ŒUVRE.....	41
3.0	PARTICIPATION DU VÉRIFICATEUR EXTERNE	42
CHAPITRE 4	MÉTHODES COMPTABLES VISANT LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.	43
1.0	ÉLABORATION DE MÉTHODES COMPTABLES VISANT LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	43
2.0	APPROCHE DE L'ACTIF UNIQUE OU APPROCHE AXÉE SUR LES COMPOSANTES	43
2.1	<i>Analyse des avantages et des inconvénients.....</i>	<i>44</i>
2.2	<i>Questions liées à la mise en œuvre de l'approche axée sur les composantes.....</i>	<i>46</i>
2.3	<i>Segmentation des actifs</i>	<i>46</i>
3.0	ÉVALUATION DES DURÉES DE VIE UTILE.....	47
4.0	SEUILS DE COMPTABILISATION	49
4.1	<i>Seuil d'inscription à l'actif / de présentation</i>	<i>49</i>
4.2	<i>Sélection du seuil d'inscription à l'actif / de présentation</i>	<i>49</i>
4.3	<i>Inscription à l'actif de biens dont la valeur est inférieure au seuil d'inscription à l'actif / de présentation</i>	<i>51</i>
4.4	<i>Comptabilisation des biens «portables».....</i>	<i>51</i>
4.5	<i>Seuil de comptabilisation des améliorations</i>	<i>52</i>
4.6	<i>Comptabilisation des remplacements selon l'approche axée sur les composantes</i>	<i>52</i>
CHAPITRE 5	PRATIQUES DE GESTION DES IMMOBILISATIONS	54
1.0	PLANS DE GESTION STRATÉGIQUE DES IMMOBILISATIONS	54
2.0	RESPONSABILITÉ DE LA GESTION DES IMMOBILISATIONS.....	54
3.0	POLITIQUES ET PROCÉDURES D'EXPLOITATION DES IMMOBILISATIONS	54
4.0	ÉVALUATION DE L'ÉTAT DES IMMOBILISATIONS.....	56
5.0	ÉTABLISSEMENT D'UN CADRE DE PLANIFICATION ET D'INVESTISSEMENT	59
6.0	LIGNES DIRECTRICES CONCERNANT LES PLANS DE GESTION DES INFRASTRUCTURES	61
CHAPITRE 6	REGISTRES DES ACTIFS.....	63
1.0	DESCRIPTION ET OBJET.....	63
2.0	CONCEPTION ET ÉLABORATION	64
3.0	SOURCES D'INFORMATION.....	65
4.0	INTÉGRATION DES REGISTRES DES ACTIFS DANS LE GRAND LIVRE GÉNÉRAL	66
5.0	VALIDATION DES REGISTRES DES ACTIFS.....	67
6.0	RÉSUMÉ.....	68
CHAPITRE 7	COMPTABILISATION INITIALE DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.....	70
1.0	ÉTABLISSEMENT DES SOLDES D'OUVERTURE SANS DONNÉES SUR LE COÛT HISTORIQUE	70
2.0	ACTIFS ACQUIS GRATUITEMENT OU POUR UNE VALEUR SYMBOLIQUE	71
3.0	IMMOBILISATIONS ENTIÈREMENT AMORTIES	71
4.0	CATÉGORIES D'IMMOBILISATIONS (AVANT ET APRÈS ADOPTION DE LA NOUVELLE NORME COMPTABLE)	73
5.0	ÉVALUATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.....	73
5.1	<i>Évaluateurs.....</i>	<i>73</i>
5.2	<i>Méthodes comptables relatives à l'évaluation.....</i>	<i>73</i>
5.3	<i>Ensemble de la population ou échantillon.....</i>	<i>74</i>
5.4	<i>Instructions à l'intention des évaluateurs.....</i>	<i>74</i>
5.5	<i>Information requise par les évaluateurs.....</i>	<i>75</i>
5.6	<i>Sélection des évaluateurs</i>	<i>75</i>
5.7	<i>Examen des évaluations par la direction.....</i>	<i>76</i>
5.8	<i>Recherche des moins-values.....</i>	<i>76</i>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

CHAPITRE 8	MODÈLE DE PRÉSENTATION DE L'INFORMATION DES ADMINISTRATIONS LOCALES.....	77
1.0	CADRE CONCEPTUEL	77
2.0	NOTIONS ESSENTIELLES	78
2.1	<i>Composantes des états financiers.....</i>	<i>78</i>
2.2	<i>Principaux indicateurs du modèle de présentation de l'information des Administrations locales</i>	<i>79</i>
2.2.1	Dette nette / actifs financiers nets.....	79
2.2.2	Surplus/déficit accumulé	79
2.2.3	Surplus ou déficit de l'exercice	79
2.2.4	Variation de la dette nette.....	80
2.2.5	Flux de trésorerie.....	80
3.0	PRÉSENTATION DES ÉTATS FINANCIERS	80
3.1	<i>État de la situation financière</i>	<i>80</i>
3.2	<i>État des résultats</i>	<i>81</i>
3.3	<i>État de la variation de la dette nette / des actifs financiers nets</i>	<i>81</i>
3.4	<i>État des flux de trésorerie.....</i>	<i>81</i>
3.5	<i>Exemples d'états financiers.....</i>	<i>81</i>
4.0	PRÉSENTATION DES MONTANTS BUDGÉTÉS	88
4.1	<i>Ensemble d'activités visé par le budget et règles comptables</i>	<i>88</i>
4.2	<i>Budgets établis pour un ensemble d'activités différent et selon des règles différentes</i>	<i>88</i>
4.2.1	Ensemble d'activités différent.....	89
4.2.2	Règles comptables différentes.....	89
4.3	<i>Effet de l'établissement de budgets en comptabilité d'exercice sur les taux d'imposition et les redevances.....</i>	<i>89</i>
CHAPITRE 9	QUESTIONS LIÉES AUX ÉTATS FINANCIERS – LA VÉRIFICATION EXTERNE..	91
1.0	PRÉPARATION EN VUE DE LA VÉRIFICATION EXTERNE	91
2.0	RESPONSABILITÉ DE LA DIRECTION	91
3.0	SOLDES D'OUVERTURE.....	92
4.0	INFORMATIONS FOURNIES DANS LES ÉTATS FINANCIERS	93
5.0	EMBÛCHES COURANTES	93
CHAPITRE 10	LEÇONS TIRÉES PAR D'AUTRES ADMINISTRATIONS.....	95
ANNEXE A		
	PLAN GÉNÉRAL DE MISE EN ŒUVRE	96
ANNEXE B		
	PROCESSUS DE COMPTABILISATION ET DE PRÉSENTATION DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	98
ANNEXE C		
	EXEMPLE DE POLITIQUE SUR LES IMMOBILISATIONS CORPORELLES.....	101
ANNEXE D		
	GLOSSAIRE	107

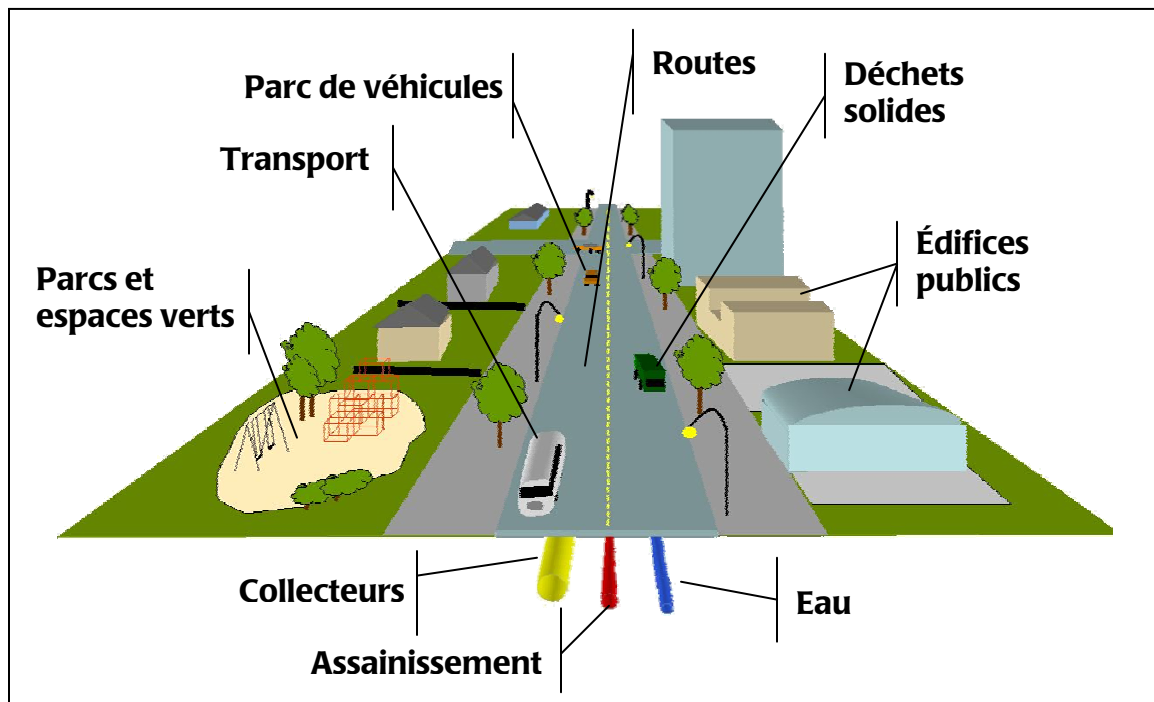
Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 1 Nécessité et avantages de la présentation d'informations sur les immobilisations corporelles

1.0 Types d'immobilisations

Les Administrations locales ont à gérer une gamme diversifiée d'immobilisations. La figure ci-dessous présente certaines des principales catégories d'immobilisations corporelles qui, outre un grand nombre de terrains, soutiennent les services municipaux de base.



Source : Ville de Hamilton, 2005 *Life-Cycle State of the Infrastructure Report On Public Works Assets*.

Chacune de ces grandes catégories est composée de nombreux sous-ensembles et composants qui contribuent à l'exploitation globale de la catégorie d'immobilisations.

Catégories d'immobilisations	Composantes
BÂTIMENTS ET MATÉRIEL	Installations administratives, entrepôts, bibliothèques, musées, centres récréatifs, logements sociaux et installations liées à la santé, casernes de pompiers et camions à incendie, postes de police et véhicules connexes, véhicules de déneigement.
ROUTES	Chaussées, ponts, tunnels, remblais, talus, abris contre les avalanches et les éboulis, murs de soutènement, systèmes de signalisation et d'éclairage, installations d'entretien.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

TRANSPORT EN COMMUN	Structures des voies en élévation et des stations, ponts, tunnels, stations de métro, rampes, alimentation en énergie des rails, caténaires, systèmes de signalisation et de contrôle, matériel roulant et installations d'entretien.
EAU ET ÉGOUTS	Barrages et ouvrages de prise d'eau, pipelines, tunnels, aqueducs, canalisations, réservoirs et citernes, puits, pompes, matériel mécanique et électrique, bâtiments, énergie électrique et matériel d'urgence.

Source : *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public* (Rapport de recherche), Toronto, L'Institut Canadien des Comptables Agréés, 2002.

2.0 Les besoins d'information

On constate de plus en plus que nos collectivités font face à d'importants défis en ce qui a trait au financement de l'entretien différé, du renouvellement et du remplacement des immobilisations vieillissantes. Cela pourrait indiquer que les décideurs n'obtiennent pas l'information suffisante pour comprendre les effets financiers des décisions de financement passées sur l'état des immobilisations existantes et sur le coût de leur utilisation dans le cadre de la prestation des services.

À mesure que le parc existant d'immobilisations vieillit et que la population augmente, la demande accrue de nouvelles immobilisations pèse de plus en plus sur la capacité d'une Administration locale d'assurer ces services. L'information sur le parc d'immobilisation existant, sur le coût de son utilisation et sur les remplacements nécessaires doit être à l'avant-plan de la prise de décision. Pour qu'elle soit utile, cette information doit être complète, fiable et objective, et elle doit être fournie à l'échelle de l'Administration locale.

Cela ne veut pas dire que les Administrations locales n'ont pas d'information sur leurs actifs pour les gérer adéquatement. Les ingénieurs municipaux ont mis au point des systèmes de gestion des immobilisations aux fins de la gestion des travaux, des services à la clientèle et de l'établissement des budgets d'immobilisations. Ces systèmes sont cependant, dans une large mesure, indépendants des systèmes financiers de base. Ils sont souvent très spécialisés et incomplets et ils ne sont pas comparables entre eux au sein de l'Administration locale, ni avec ceux d'autres Administrations locales.

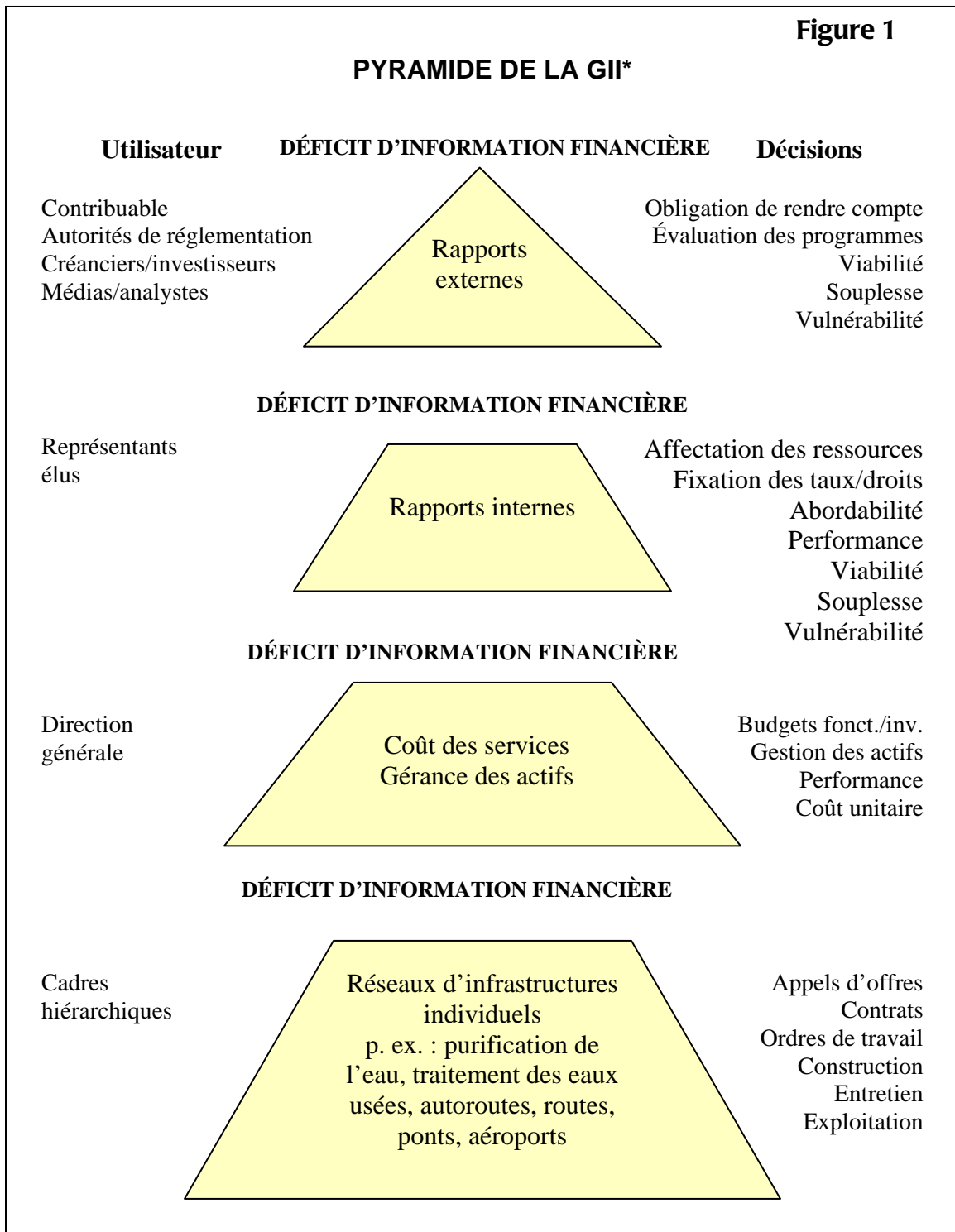
La Figure 1 présente le déficit d'information constaté et le besoin d'une information financière de meilleure qualité sur les immobilisations corporelles.

3.0 Rôle des normes comptables

Les normes comptables sur lesquelles reposent les états financiers jouent un rôle essentiel pour combler ce déficit en portant l'information sur les immobilisations à l'attention du public et des autres utilisateurs. Une Administration locale pourrait décider de ne conserver que les données nécessaires pour produire l'information financière à des fins externes, mais elle se priverait alors de l'un des principaux avantages de la comptabilité d'exercice : l'obtention d'une information de meilleure qualité aux fins de la prise de décisions de gestion.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*



* GII = gestion intégrée des immobilisations

Source : *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public, op. cit.*

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Quand le système comptable d'une Administration locale contient de l'information sur les immobilisations corporelles et sur leur amortissement, cette Administration locale peut avoir accès à des données précieuses sur les coûts de même qu'à de l'information utile pour diverses décisions de gestion. L'Administration locale profite pleinement des avantages de la comptabilité d'exercice lorsque l'information sur ses immobilisations corporelles est recueillie, consignée et utilisée au niveau des services et/ou des programmes ou des activités. Cette information peut en effet ensuite servir à l'évaluation de la performance et à la prise de décisions sur l'affectation des ressources. Elle permet aussi un contrôle comptable des actifs dont chaque gestionnaire est responsable et facilite l'entretien et le remplacement des immobilisations.

L'information sur les immobilisations corporelles tirera avantage des normes comptables en vigueur du fait que ces dernières créent un langage commun, compris de tous les intervenants. Les normes comptables facilitent aussi l'interprétation et l'analyse de l'information en favorisant l'uniformisation des données sur les immobilisations corporelles. Les normes aident à établir la crédibilité et la confiance, les informations fournies étant fiables, comparables d'une Administration locale à une autre et vérifiables. Les normes éliminent également le parti pris susceptible d'influer sur les décisions, car elles fournissent des définitions et des critères d'évaluation communs.

Des données comparables et fiables sont essentielles pour assurer une planification adéquate, prendre de bonnes décisions et s'acquitter des obligations de rendre compte. Des données peu fiables ou incomplètes sont pratiquement toujours sources de décisions peu éclairées et de toutes leurs conséquences néfastes.

4.0 Comptabilité générale ou comptabilité de gestion?

La comptabilité n'a pas pour seul objet la présentation de l'information dans les états financiers (comptabilité générale). Elle vise aussi à fournir une base à diverses décisions de gestion (comptabilité de gestion), notamment concernant l'achat ou la location de biens, à permettre de comprendre les coûts d'un bien ou d'un service en particulier et à évaluer la performance de chacun des services et des programmes.

L'information contenue dans les états financiers est fondée sur des définitions et des règles de comptabilisation et d'évaluation généralement reconnues (les principes comptables généralement reconnus ou «PCGR»). Ces règles servent aussi à s'assurer que, dans la mesure du possible, l'information consignée dans le système d'information financière d'une Administration locale est communiquée aux utilisateurs externes de façon à correspondre aux opérations et aux faits qui se sont réellement produits.

Aux fins de la gestion, l'information nécessaire pour prendre des décisions peut être fondée sur toutes les règles et les autres données (comme la quantité produite ou l'information prospective) jugées utiles par la direction.

Les PCGR et les états financiers mettent l'accent sur l'évaluation de la situation financière et des résultats annuels consolidés de l'organisation et non sur la répartition du coût entre les différentes entités qui la composent, ni sur la prise de décisions particulières sur des composantes, des fonctions ou des objectifs. On ne peut s'appuyer sur les PCGR pour évaluer le coût complet de chacune des composantes, de chacune des

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

fonctions ou de chacun des objectifs, car ils ne sont pas assez précis pour résoudre nombre des questions de détail qui peuvent se poser. Par exemple, le coût complet (direct et indirect) des services de transport d'une entité publiante figurera quelque part dans les états financiers condensés, mais il ne sera peut-être pas attribué expressément aux services de transports.

COMPTABILITÉ GÉNÉRALE	COMPTABILITÉ DE GESTION
Orientée vers les utilisateurs externes	Orientée vers les utilisateurs internes
Rapports encadrés par des principes prescrits	Rapports reflétant une certaine souplesse quant à la forme et au contenu
Axée sur les besoins des utilisateurs externes	Axée sur les besoins de la direction
L'information fournie doit présenter une certaine uniformité étant donné les besoins des divers utilisateurs	La direction peut préciser le type d'information et le contenu requis
Porte sur tous les aspects financiers de l'Administration locale dans son ensemble, qui interviennent dans la prise de décisions	Porte habituellement sur certains aspects de l'Administration locale intervenant dans la prise de décisions
Centrée sur la situation financière, les résultats annuels et la capacité d'autofinancement	Centrée sur des questions comme l'établissement des prix à demander, les choix quant aux gammes de produits offertes et la rentabilité des produits
S'appuie sur les opérations et les faits	S'appuie sur les opérations et les faits, les projets futurs et toute autre donnée nécessaire
Repose sur l'équation fondamentale «actif – passif = actif net»	Repose sur trois principes : coût complet, coûts différentiels ¹ et centres de responsabilité ² .
Obligatoire	Facultatif

Les normes de comptabilité générale peuvent toutefois s'avérer utiles pour la gestion, car elles permettent une certaine uniformité des définitions, de la comptabilisation et de l'évaluation dans tous les systèmes d'information financière.

5.0 Avantages gestionnels de la comptabilisation des immobilisations corporelles

Du point de vue de la gestion, l'adoption de la comptabilisation des immobilisations corporelles par les Administrations locales a pour principal avantage d'obtenir une information de meilleure qualité aux fins de la prise de décisions. Si les états financiers eux-mêmes ne fournissent pas nécessairement des informations détaillées sur le parc d'immobilisations de l'Administration locale, son état et son coût, «les informations, les

¹ Le coût différentiel s'entend d'un coût qui diffère selon le choix effectué.

² La comptabilité par centres de responsabilité a pour objet de ventiler les coûts en fonction des responsabilités dévolues à chaque centre de responsabilité. Elle est par essence similaire à la comptabilité par activités, qui a pour objet de ventiler les coûts en fonction des activités plutôt que des responsabilités.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

documents et la discipline qui les sous-tendent permettent aux gouvernements d'obtenir les informations dont ils ont besoin pour prendre des décisions plus éclairées³».

Le diagramme représenté à la Figure 2 (d'après le rapport de recherche *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*) montre comment les informations sur les immobilisations qui figurent dans les états financiers peuvent être utilisées dans l'organisation.

Selon le rapport de recherche *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*, la comptabilisation à l'actif du parc d'infrastructures comporte les avantages suivants⁴ :

- elle fournit un contexte et un inventaire appropriés au regard desquels les décisions concernant l'entretien, les renouvellements, les remplacements, le financement (par emprunts ou fonds propres) et la fixation des droits peuvent être débattues;
- elle crée une base de mesure commune qui permet d'améliorer la comparabilité;
- elle constitue un point de départ et une base utiles pour évaluer périodiquement l'état des infrastructures et faire ressortir l'évolution de cet état au fil du temps;
- elle aide à mettre en lumière la capacité du gouvernement de s'adapter à l'évolution des exigences de la collectivité en matière de services;
- elle aide les décideurs à évaluer s'il sera possible de supporter à long terme le fardeau des dettes actuelles et les coûts des programmes actuels et à apprécier les besoins futurs de remplacement ou d'amélioration des infrastructures;
- elle facilite l'évaluation des éventualités rattachées aux infrastructures en faisant ressortir la nature des infrastructures du gouvernement, pour ainsi permettre d'identifier les divers types d'événements imprévus susceptibles de se produire.

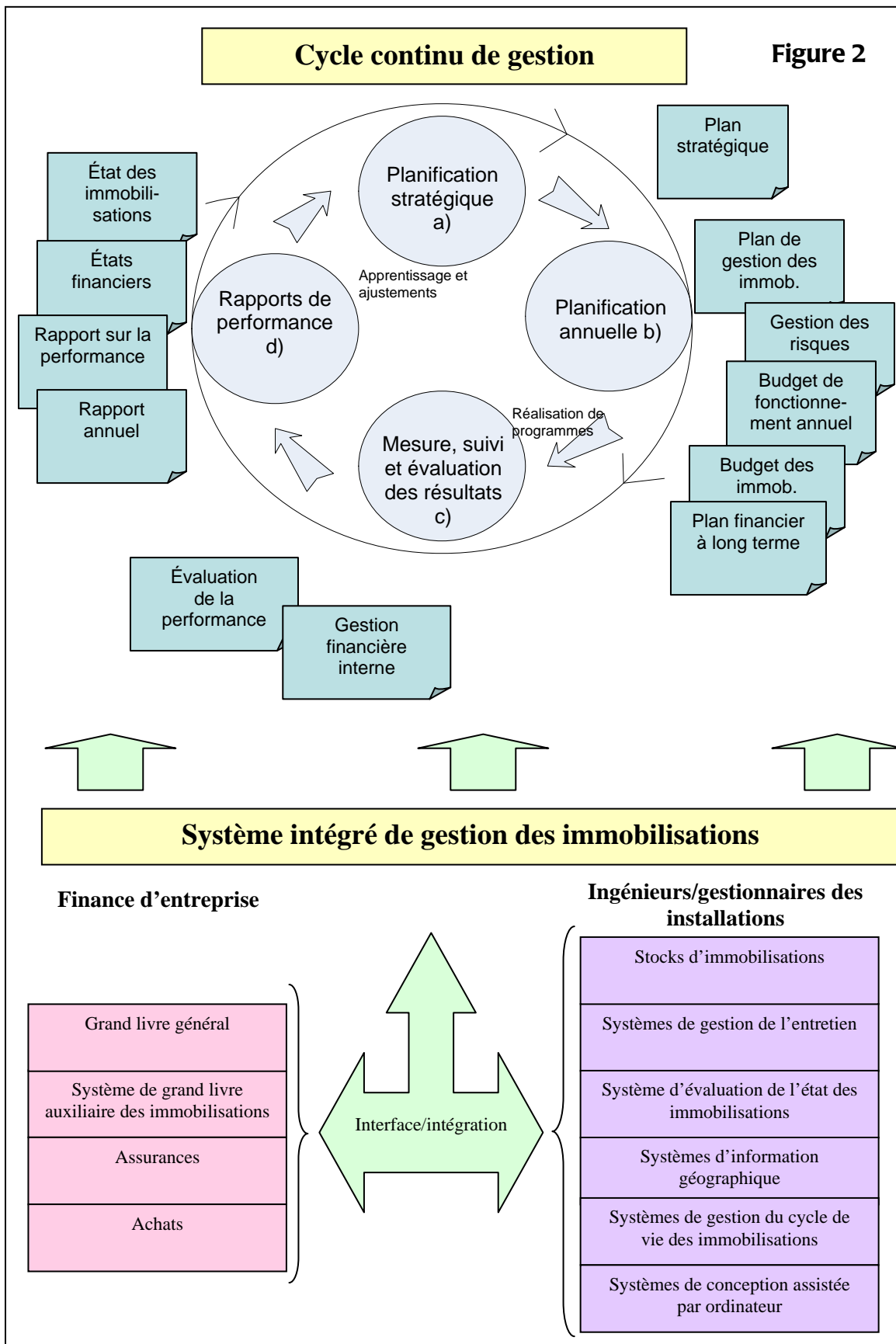
En résumé, ces informations permettent une meilleure gestion des immobilisations, l'élaboration de politiques d'entretien et de remplacement appropriées, l'identification et la sortie du patrimoine des immobilisations excédentaires, ainsi qu'une meilleure gestion des risques de pertes attribuables au vol ou aux dommages. Le dénombrement des immobilisations et l'établissement de la façon dont ils sont amortis aident les gestionnaires à comprendre comment l'utilisation des immobilisations influe sur la prestation des services et les incite à évaluer d'autres façons de gérer les coûts et d'assurer les services. La méthode de la comptabilité d'exercice intégrale fournit de l'information sur le coût complet des services et permet aux gestionnaires d'évaluer les besoins en matière de revenus futurs, la performance et la viabilité des programmes existants ainsi que le coût probable et la rentabilité des activités et des services futurs projetés.

³ *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*, Toronto, L'Institut Canadien des Comptables Agréés, 2002, page 2.

⁴ *Ibid.*, page 30.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 2 Comprendre les normes comptables

Le chapitre SP 3150, «Immobilisations corporelles», a pour objet d'établir des normes sur le traitement comptable des immobilisations corporelles des Administrations locales afin que les utilisateurs de leurs états financiers condensés puissent obtenir des informations sur les investissements consacrés par les Administrations locales à leurs immobilisations corporelles et sur l'évolution de ces investissements dans le temps. Les principales questions abordées sont la comptabilisation des immobilisations, la détermination de leurs valeurs comptables et la comptabilisation des charges d'amortissement et des réductions de valeur. Le présent chapitre fournit des explications et des renseignements de base visant à faciliter la compréhension des normes encadrant la comptabilisation des immobilisations corporelles.

1.0 Définition d'un actif

1.1 Norme comptable

Le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* contient les définitions suivantes :

Chapitre SP 1000, «Fondements conceptuels des états financiers» :

Les actifs sont les ressources économiques sur lesquelles le gouvernement exerce un contrôle par suite d'opérations ou d'événements passés, et qui sont censées lui procurer des avantages économiques futurs. (Paragraphe SP 1000.35)

Les actifs non financiers sont constitués des éléments d'actif acquis, construits, développés ou mis en valeur qui, normalement, ne produisent pas de ressources servant à rembourser les dettes existantes. Ces éléments ont par ailleurs les caractéristiques suivantes :

- a) *ils sont normalement utilisés pour fournir des services publics;*
 - b) *ils peuvent être consommés dans le cours normal des activités;*
 - c) *ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités.*
- (Paragraphe SP 1000.42)*

Chapitre SP 3150, «Immobilisations corporelles» :

Les immobilisations corporelles sont des *actifs non financiers ayant une existence matérielle :*

- a) *qui sont destinés à être utilisés pour la production ou la fourniture de biens, pour la prestation de services ou pour l'administration, à être donnés en location à des tiers, ou bien à servir au développement ou à la mise en valeur, à la construction, à l'entretien ou à la réparation d'autres immobilisations corporelles;*
 - b) *dont la durée économique s'étend au-delà d'un exercice;*
 - c) *qui sont destinés à être utilisés de façon durable;*
 - d) *qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités.*
- (Paragraphe SP 3150.05)*

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

1.2 Application de la norme SP 3150

Pour qu'un élément soit constaté comme une immobilisation corporelle aux fins de l'information financière, il doit remplir les deux critères suivants :

1. il doit répondre à la définition d'une immobilisation corporelle;
2. son coût ou sa valeur doit pouvoir être mesuré de façon fiable.

Voici certains des principaux éléments de la définition des immobilisations corporelles :

- elles constituent des ressources économiques contrôlées par une Administration locale;
- elles découlent d'opérations ou de faits passés;
- elles représentent des avantages économiques futurs dont la réalisation est prévue⁵;
- elles sont destinées à être utilisées de façon durable et non à être revendues dans le cours normal des activités;
- leur durée économique s'étend au-delà d'un exercice.

Enfin, les éléments dont la valeur n'est pas mesurable ou ne peut faire l'objet d'une estimation raisonnable ne peuvent être comptabilisés dans les totaux des états financiers.

CONSEIL – Seuil d'inscription à l'actif

En théorie, un élément qui répond à la définition et aux critères de constatation est comptabilisé à titre d'immobilisation corporelle. En pratique, la plupart des organisations déterminent des seuils d'inscription à l'actif ou des montants minimums que les dépenses doivent dépasser pour pouvoir être inscrites dans les immobilisations. Les éléments dont la valeur est inférieure à ce seuil sont passés dans les charges de l'exercice. (Voir la rubrique 4.0, «Seuils de comptabilisation», du chapitre 4.)

1.3 Notion de contrôle

La notion de contrôle exercé sur l'avantage économique que procure un élément d'actif est une question importante pour déterminer si cet actif doit être inscrit dans les états financiers d'une Administration locale. Ainsi, dans certaines provinces, les Administrations locales ne sont pas propriétaires des routes et des autoroutes qui traversent le territoire sur lequel elles ont compétence. Propriété et contrôle ne sont cependant pas synonymes. Ainsi, dans le cas d'une immobilisation corporelle louée, même si l'Administration n'est pas propriétaire du bien en question, celui-ci est présenté dans les états financiers parce que les avantages économiques qu'il procure reviennent en quasi-totalité à l'Administration locale. C'est aussi le cas des partenariats public-privé (p.

⁵ Le terme «prévu» est utilisé dans son sens général usuel et qualifie ce à quoi il est raisonnable de s'attendre, ou ce qu'il est raisonnable d'envisager ou de croire sur la foi des éléments probants disponibles ou de la logique, mais qui n'est ni certain, ni prouvé. Il n'est pas employé pour traiter de la constatation des éléments qui ne répondent pas à la définition d'un actif (voir le paragraphe SP 1000.54, pour un complément d'explications).

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ex., partenariats de type construction, propriété et exploitation). Pour déterminer si une Administration locale devrait présenter une immobilisation, il convient d'examiner les indicateurs de contrôle suivants :

- L'Administration locale est-elle la bénéficiaire des avantages économiques futurs rattachés à l'immobilisation?
- Les dispositions des lois ou les modalités d'un contrat transfèrent-elles à l'Administration locale la quasi-totalité des avantages et des risques inhérents à la propriété?
- L'Administration locale est-elle responsable de la performance, de la disponibilité et de l'entretien de l'immobilisation?
- L'Administration locale est-elle responsable de la remise à neuf et du remplacement de l'immobilisation?
- L'Administration locale s'expose-t-elle à tous les risques liés à l'obsolescence, aux dommages environnementaux, aux dommages non assurés ou à la condamnation de l'immobilisation?
- L'Administration locale utilise-t-elle l'actif de façon continue pour la production ou la fourniture de biens et services?
- Lorsque des tiers ont fait un usage important de l'actif, l'Administration locale est-elle en mesure de restreindre cet usage?
- L'Administration locale doit-elle prendre en charge les coûts de construction de l'immobilisation ainsi que les conséquences financières ou autres des dépassements de délais ou des retards d'exécution résultant d'événements indépendants de sa volonté au cours de la période de construction, ou les coûts des réparations effectuées après la période couverte par la garantie?

1.4 Matériel informatique et logiciels

La section «Objet et champ d'application» du chapitre SP 3150 indique que le matériel informatique et les logiciels sont des immobilisations corporelles. On pourrait penser que les logiciels sont des actifs incorporels, car ils n'ont pas d'existence matérielle, mais ils sont considérés comme des immobilisations corporelles parce qu'ils sont essentiels au fonctionnement des ordinateurs. Leur coût est directement attribuable à l'installation du matériel informatique dans l'état nécessaire à son utilisation prévue.

2.0 Œuvres d'art et trésors historiques

Selon le chapitre SP 3150, les œuvres d'art et les trésors historiques ne sont pas constatés à titre d'immobilisations corporelles dans les états financiers des Administrations locales du fait qu'il est impossible de faire une estimation raisonnable des avantages économiques futurs qui se rattachent à ces biens. La valeur culturelle ou historique des œuvres d'art et des trésors historiques est telle que les Administrations locales entendent les entretenir et les préserver à perpétuité. Dans bien des cas, il n'est même pas possible d'attribuer une valeur à ces biens – elle est inestimable. Si certaines œuvres d'art et trésors historiques peuvent être reproduits, ils ne peuvent pas être remplacés. Les reproductions ont rarement la même valeur intrinsèque que les originaux.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Il faut néanmoins faire état de l'existence de ces biens dans les notes afférentes aux états financiers. Les frais liés à la conservation, au nettoyage et à la restauration qui sont implicites dans le cas des œuvres d'art et des trésors historiques doivent être passés en charges dans l'exercice au cours duquel ils sont engagés.

3.0 Évaluation des immobilisations

3.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

*Les immobilisations corporelles doivent être comptabilisées au coût.
(Paragraphe SP 3500.09)*

3.2 Pourquoi le coût historique?

Du côté du secteur public, nombre d'intervenants ont indiqué que l'utilisation du coût historique n'a aucune signification, étant donné la longue durée de vie des infrastructures. Il y a essentiellement trois arguments contre l'utilisation du coût historique :

1. La comptabilité traditionnelle au coût historique n'a pas apporté de réponse satisfaisante aux problèmes de mesure de la performance des entreprises en période de fluctuation des prix et des valeurs monétaires.
2. Comme les infrastructures doivent être remplacées sur une base continue, nombre d'intervenants sont d'avis que les coûts d'utilisation des infrastructures devraient refléter leurs coûts actuels, plutôt qu'une répartition du coût des infrastructures d'origine. Par conséquent, le coût historique peut ne pas constituer l'information la plus pertinente pour les décideurs.
3. Les ingénieurs soutiendront que le coût de remplacement est significatif, car c'est le montant qu'il faut budgétiser pour remplacer les immobilisations. Il sert aussi de mesure pour évaluer les dépenses nécessaires pour l'entretien et les renouvellements par rapport aux dépenses réelles.

De manière générale, au moment de l'acquisition, le coût d'une immobilisation équivaut à son coût actuel et à sa juste valeur. Après son acquisition, toutefois, il y a trois façons possibles d'évaluer une immobilisation corporelle :

1. le coût historique;
2. le coût de remplacement (ou le coût actuel);
3. la juste valeur (ou la valeur de marché).

Des valeurs différentes servent à étayer des décisions différentes. On utilise par exemple la juste valeur lors de la vente d'une immobilisation, tandis qu'on a recours à la valeur de remplacement à des fins d'assurance ou, dans le cas d'un exercice budgétaire, pour estimer les besoins de financement. Le coût historique est utilisé pour la reddition de comptes et l'établissement du coût de revient.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Ces diverses unités de mesure ont chacune leurs avantages et leurs inconvénients.

Comme la comptabilité est «fondée sur les opérations», la principale mesure des actifs et des passifs est la valeur qu'ils avaient au moment de leur acquisition, de leur développement, de leur mise en valeur ou de leur construction. La comptabilisation au coût historique est par conséquent objective et fiable, car elle est fondée sur des opérations négociées. Elle élimine les incertitudes liées à l'utilisation d'autres bases de mesure.

Le coût de remplacement mesure la valeur d'une immobilisation au coût actuel à engager pour la remplacer. Ce coût tient compte des différents usages possibles du bien et correspond au coût économique actuel d'acquisition du potentiel de service existant. Pour ses partisans, le coût de remplacement a l'avantage d'être une valeur réaliste et facile à comprendre pour les immobilisations présentées dans les états financiers. C'est particulièrement le cas pour les immobilisations dont la durée de vie est très longue, car le montant passé en charges au titre de l'amortissement aurait une valeur actuelle qui s'accorderait avec la valeur des autres éléments (par exemple les revenus) de l'état des résultats. Certains considèrent cela comme particulièrement utile pour la mise de côté de fonds en vue du remplacement ultérieur de l'immobilisation.

La juste valeur est le montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence. L'utilisation de la juste valeur pour les immobilisations a les mêmes avantages que l'utilisation de la valeur de remplacement. L'application de la juste valeur est toutefois rendue difficile par l'absence de marché actif pour certaines immobilisations corporelles. Sans marché actif, les méthodes de substitution utilisées pour déterminer les justes valeurs font une plus grande part au jugement lors de l'établissement des états financiers.

S'il est parfois utile de recourir à une autre mesure pour le financement du remplacement d'une immobilisation corporelle, l'utilisation continue de la comptabilisation au coût historique est appropriée. Le coût historique est une mesure fiable au sens qu'il repose sur une information qui concorde avec les opérations et les faits auxquelles il a trait, qu'il est susceptible de faire l'objet d'une vérification indépendante et qu'il est raisonnablement exempt d'erreurs et de partis pris. Le coût historique constitue en outre une donnée constante et vérifiable à partir de laquelle la direction peut faire des estimations des coûts de remplacement futurs ou des valeurs de marché. La méthode du coût historique est généralement reconnue par les normalisateurs du monde entier, son application est bien comprise, et c'est encore la méthode de comptabilisation privilégiée pour toutes les immobilisations.

3.3 Évaluation du coût

Le coût est le montant brut de la contrepartie donnée pour acquérir, construire, développer ou mettre en valeur une immobilisation corporelle. Le coût englobe tous les frais «directement rattachés» à l'acquisition, à la construction ou à la mise en valeur de l'immobilisation corporelle, y compris les frais engagés pour amener celle-ci à l'endroit et dans l'état où elle doit se trouver aux fins de son utilisation prévue. Voici des exemples de frais «directement rattachés» :

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- frais liés à la préparation du terrain;
- frais initiaux de livraison et de manutention;
- frais d'installation et d'assemblage;
- frais liés à la vérification du fonctionnement de l'immobilisation avant ou pendant l'installation;
- honoraires.

L'expression «directement rattaché» est essentielle pour déterminer si un coût peut être imputé à une immobilisation corporelle. Par exemple, les salaires et les charges sociales des employés du service de la conception qui sont directement liés à la réalisation des plans techniques d'une immobilisation construite peuvent être inclus dans le coût brut de cette immobilisation. Par contre, on ne considère généralement pas comme un coût directement rattaché à l'immobilisation la fraction des frais fixes (p. ex., frais d'occupation ou frais généraux d'administration associés au service d'ingénierie de la ville, etc.).

Lorsque plusieurs immobilisations sont acquises pour un prix d'achat global, il est nécessaire de ventiler celui-ci entre toutes les immobilisations corporelles acquises, selon leur juste valeur relative au moment de l'acquisition. L'exemple le plus courant est celui de l'acquisition d'un terrain et d'améliorations. Lorsque la juste valeur des composantes n'est pas immédiatement disponible, on peut utiliser d'autres valeurs de substitution, comme les évaluations aux fins des impôts fonciers, la valeur de biens similaires ou le coût estimatif de reconstitution/remplacement. On peut aussi considérer les valeurs de marché de composantes semblables, comme le prix de vente d'un terrain vacant.

Une Administration locale peut faire l'acquisition d'un bien dont elle n'entend pas utiliser certaines parties. Il se peut ainsi que des bâtiments se trouvant sur un terrain acquis afin d'y aménager un parc soient destinés à être démolis. Dans ce cas, le prix d'achat global, majoré de tous les coûts, déduction faite du produit net de la démolition, sera imputé au terrain. De la même façon, une Administration locale peut faire l'acquisition d'un bien en sachant qu'il sera nécessaire d'engager des dépenses pour le préparer aux fins de son utilisation (p. ex., assainissement de l'environnement). Le coût de ce bien comprendra toutes les dépenses nécessaires ultérieures pourvu qu'elles ne dépassent pas la juste valeur du bien.

Les pièces de rechange et le matériel de dépannage sont habituellement classés dans les stocks et passés en charges à mesure de leur utilisation. Les pièces importantes et le matériel de secours peuvent cependant être considérés comme des immobilisations corporelles lorsqu'une Administration locale s'attend à les utiliser pendant plus d'un exercice. De même, lorsque les pièces de rechange et le matériel de dépannage ne peuvent être utilisés qu'avec une immobilisation corporelle et qu'il est prévu que leur utilisation sera irrégulière, ils peuvent alors être comptabilisés comme des immobilisations corporelles et amortis sur une période ne dépassant pas la durée de vie utile de l'immobilisation en question.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

3.4 Subventions et dons

Les Administrations locales reçoivent souvent des subventions des gouvernements d'ordre supérieur ou des dons à l'égard du coût d'acquisition d'une immobilisation. Ces arrangements peuvent prévoir le remboursement de la totalité ou d'une partie du coût. Une Administration locale peut ainsi recevoir une subvention du gouvernement provincial et des dons d'associations communautaires en vue de la construction d'un centre communautaire.

Selon la définition du coût, les subventions d'équipement et les dons ne peuvent être déduits du coût de l'immobilisation. En fait, la norme SP 3150 indique expressément que les subventions d'équipement ne sont pas déduites du coût des immobilisations corporelles auxquelles elles se rattachent.

3.5 Capitalisation des intérêts débiteurs

Les intérêts débiteurs peuvent être compris dans le coût brut d'une immobilisation lorsque l'Administration locale a pour politique de capitaliser ces intérêts. L'Administration locale doit appliquer la politique de façon uniforme à toutes les catégories d'immobilisations, par exemple à tous les projets de construction (bâtiments, réseaux d'alimentation en eau et égouts).

La capitalisation des frais financiers est soumise à un certain nombre de restrictions. Les frais financiers engagés pendant qu'un terrain acquis à des fins de construction est détenu sans qu'on y effectue de travaux de construction, de développement ou de mise en valeur ne peuvent être capitalisés. La capitalisation des frais financiers cesse aussi lorsque l'immobilisation se trouve en état d'utilisation pour la production de biens et de services. Une immobilisation corporelle est normalement en état d'utilisation productive lorsque l'acquisition, la construction, le développement ou la mise en valeur est quasi terminé. La détermination du moment où une immobilisation corporelle ou partie d'immobilisation corporelle est en état d'utilisation productive exige que l'on tienne compte des circonstances dans lesquelles elle sera utilisée. Normalement, l'Administration locale détermine ce moment en prenant en considération des facteurs tels que la capacité de production, le taux d'occupation ou l'écoulement du temps.

4.0 Dons ou apports d'immobilisations

Les Administrations locales peuvent recevoir des immobilisations corporelles sous forme d'apports. On pense notamment au transfert d'immobilisations corporelles des gouvernements d'ordre supérieur aux Administrations locales à un coût nul ou symbolique. On peut aussi citer les contrats de développement ou de mise en valeur qui exigent souvent que les promoteurs fournissent les immobilisations corporelles comme les rues, les trottoirs et l'éclairage des rues.

Les dons et les apports sous forme d'immobilisations répondent à la définition d'une immobilisation corporelle, car ils représentent un avantage économique futur sur lequel l'Administration locale exerce un contrôle. L'opération ou l'événement passé qui permet à l'Administration locale d'exercer un contrôle sur l'avantage économique est le transfert

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

de l'immobilisation. Comme dans le cas d'une acquisition, le coût de l'utilisation d'une immobilisation reçue sous forme d'apport doit être présenté dans les états financiers. La comptabilisation des immobilisations reçues sous forme de dons ou d'apports permet de fournir des informations exhaustives sur le coût des services et accroît la comparabilité des résultats financiers tant au sein de l'Administration locale qu'avec d'autres Administrations locales tout en garantissant que les contribuables comprendront le coût complet des services fournis.

Dans le cas des immobilisations reçues sous forme de dons ou d'apports, la difficulté consiste à déterminer la valeur à laquelle il convient de les comptabiliser. Le chapitre SP 3150 indique que le coût d'une immobilisation reçue sous forme de don ou d'apport est considéré être égal à sa juste valeur à la date de l'apport, celle-ci étant le montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence. Étant donné leur nature, il se peut qu'il n'existe pas de marché actif pour certaines immobilisations corporelles. Selon le chapitre SP 3150, l'estimation de la juste valeur des immobilisations corporelles reçues sous forme d'apports peut se faire au moyen de valeurs de marché ou de valeurs d'expertise. Dans des circonstances inhabituelles où il n'est pas possible de faire une estimation de la juste valeur, l'immobilisation corporelle est comptabilisée pour une valeur symbolique.

Lorsque l'apport consiste en un groupe d'immobilisations, un coût doit être déterminé pour chacune des immobilisations du groupe. Par exemple, l'apport d'un promoteur constitué des chaussées, des bordures de trottoir et caniveaux, de l'éclairage des rues et des trottoirs peut comprendre le terrain sur lequel ils sont construits. Il est alors important que la composante terrain soit identifiée et comptabilisée, car elle n'est habituellement pas amortissable.

5.0 Approche de l'actif unique ou approche axée sur les composantes

De nombreuses immobilisations corporelles, notamment les réseaux complexes tels que les systèmes d'épuration des eaux et de traitement des eaux usées, sont constituées d'un certain nombre de composantes. Par exemple, un réseau d'épuration des eaux comprend des conduites maîtresses, des canalisations de distribution, des bassins, des postes de relevage, des usines de filtration et de traitement et des conduites de branchement.

Le chapitre SP 3150 donne aux Administrations locales le choix de comptabiliser ces réseaux comme un actif unique ou de traiter chaque composante à titre d'actif distinct. Pour déterminer si elle comptabilise chaque composante à titre d'actif distinct, l'Administration locale se fonde sur l'utilité qu'elle retirerait des informations obtenues et sur le coût à engager pour réunir et tenir à jour les informations par rapport aux avantages qui en découlent.

5.1 Approche de l'actif unique

Selon l'approche de l'actif unique, on traite par exemple l'ensemble d'un réseau d'alimentation en eau comme un actif unique. Au fur et à mesure que les composantes sont remplacées, elles sont simplement passées en charges au titre des réparations et de

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

l'entretien. On estime également la durée de vie prévue et l'amortissement moyens de l'ensemble du réseau. Les principaux avantages de cette approche tiennent à son faible coût et à sa simplicité, qui résultent du fait que l'on n'a pas besoin de tenir des comptes détaillés et de faire des estimations des durées de vie prévues des composantes.

5.2 Approche axée sur les composantes

Selon l'approche axée sur les composantes, un réseau d'alimentation en eau peut être subdivisé en grandes composantes ayant des durées de vie utile et des profils de consommation similaires. Une telle approche n'exige toutefois pas que chaque élément du réseau d'alimentation en eau soit identifié séparément. Les grandes composantes doivent être comptabilisées comme des actifs distincts. Il peut ainsi convenir de grouper les pompes rattachées à une installation donnée de production d'eau potable.

6.0 Inscription à l'actif des modernisations et des améliorations – «Améliorations»

Le coût d'une immobilisation comprend aussi les coûts ultérieurs engagés au titre des améliorations. Une amélioration s'entend d'un coût engagé pour accroître le potentiel de service d'une immobilisation corporelle. En général, pour les immobilisations corporelles, le potentiel de service peut être accru lorsque :

- la capacité de production physique ou de service estimée antérieurement est augmentée;
- les frais de fonctionnement y afférents sont réduits;
- leur durée de vie est prolongée;
- la qualité des extrants est améliorée.

Les autres dépenses sont considérées comme des réparations ou de l'entretien et passées dans les charges de l'exercice.

Dans le cas des réseaux dont la durée de vie est très longue, la distinction entre entretien et amélioration est plus difficile à établir. Il peut en effet s'avérer impossible d'identifier les dépenses qui ont pour effet de prolonger la durée de vie des immobilisations. Les caractéristiques de base suivantes peuvent toutefois être utilisées pour distinguer l'entretien des améliorations :

- l'entretien et les réparations permettent de maintenir le potentiel de service prédéterminé d'une immobilisation corporelle pendant une durée de vie utile donnée. Les dépenses à ce titre sont passées en charges dans l'exercice au cours duquel elles sont faites;
- les améliorations augmentent le potentiel de service (et peuvent augmenter ou non la durée de vie utile résiduelle de l'immobilisation corporelle). Les dépenses à ce titre sont incluses dans le coût de l'immobilisation.

Le fait qu'une Administration locale comptabilise ses immobilisations selon l'approche de l'actif unique ou selon l'approche axée sur les composantes peut également se répercuter sur le traitement des dépenses ultérieures. Par exemple, si le réseau routier est

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

comptabilisé comme un actif unique, les dépenses visant à élargir les routes ou à augmenter le nombre de voies accroissent la capacité du réseau routier et sont manifestement des améliorations. Les dépenses consacrées aux programmes annuels de renouvellement des surfaces ou au rebouchage des fissures du revêtement qui sont engagées pour maintenir le potentiel de service attendu d'une route ou sa durée de vie utile estimative sont plus de l'ordre de l'entretien (p. ex., renouvellement des surfaces). En revanche, si le réseau routier est comptabilisé selon l'approche axée sur les composantes, et que la chaussée est une composante distincte, les dépenses liées au renouvellement de la surface sont traitées comme une amélioration et la chaussée remplacée est comptabilisée comme une sortie du patrimoine et supprimée du registre des actifs.

7.0 Sorties du patrimoine

7.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

La différence entre le produit net réalisé sur la sortie d'une immobilisation corporelle du patrimoine et la valeur comptable nette de l'immobilisation doit être comptabilisée à titre de revenu ou de charge dans l'état des résultats. (Paragraphe SP 3150.38)

7.2 Application de la norme

La sortie d'une immobilisation corporelle du patrimoine au cours de la période peut résulter de sa vente, de son échange, de sa destruction, de sa perte ou de son abandon. Une telle sortie représente une réduction de l'investissement de l'Administration locale dans des immobilisations corporelles.

Lorsqu'une immobilisation corporelle est sortie du patrimoine, son coût et l'amortissement cumulé sont supprimés des comptes. Tout écart entre le produit net réalisé sur la sortie de l'immobilisation et sa valeur comptable est comptabilisé à titre de revenu ou de charge dans l'état des résultats. La valeur de reprise est incluse dans le produit net réalisé sur la sortie de l'immobilisation.

Lorsqu'une composante d'un réseau complexe est remplacée, la mise hors service de l'immobilisation remplacée est traitée comme une sortie du patrimoine. Par exemple, si le renouvellement de la surface est effectué pour un tronçon de route, le coût et l'amortissement cumulé de la chaussée remplacée sont supprimés des comptes. L'écart entre la valeur de récupération et la valeur comptable, s'il en est, est comptabilisé à titre de revenu ou de charge.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

CONSEIL – Sorties réputées du patrimoine

Certaines Administrations locales ont adopté une politique de «sortie réputée du patrimoine» pour certaines immobilisations corporelles, lorsque des remplacements ont lieu à intervalle régulier (p. ex., les ponceaux) et que les frais d'administration à engager pour retracer et comptabiliser séparément chaque opération d'acquisition et de sortie sont prohibitifs. En pareils cas, toutes les nouvelles immobilisations sont comptabilisées et amorties sur la durée de vie utile estimative applicable. L'immobilisation est censée ou réputée avoir été sortie du patrimoine au cours de sa dernière année de vie utile estimative. Au moment de la sortie réputée, le coût complet de la nouvelle immobilisation et l'amortissement cumulé connexe sont retirés des documents comptables.

8.0 Amortissement

8.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

Le coût d'une immobilisation corporelle dont la durée de vie est limitée, défalcation faite de sa valeur résiduelle, doit être amorti sur sa durée de vie utile d'une manière logique et systématique appropriée à la nature de l'immobilisation et à son utilisation par le gouvernement. (Paragraphe SP 3150.22)

L'amortissement du coût des immobilisations corporelles doit être passé en charges dans l'état des résultats. (Paragraphe SP 3150.23)

La méthode d'amortissement ainsi que l'estimation de la durée de vie utile de la fraction non amortie d'une immobilisation corporelle doivent être révisées périodiquement et modifiées lorsque l'opportunité d'un changement peut être clairement établie. (Paragraphe SP 3150.29)

Les Administrations locales jouissent de l'avantage économique qui se rattache à une immobilisation ou de son potentiel de service principalement en utilisant cette immobilisation. La méthode d'amortissement doit refléter la façon dont l'Administration locale profite de l'avantage économique ou du potentiel de service rattachés à l'immobilisation pour assurer la prestation de services. D'autres facteurs, comme l'obsolescence technologique, peuvent aussi amoindrir l'avantage économique ou le potentiel de service d'une immobilisation et influencer sur son taux d'amortissement. Une charge d'amortissement est constatée même lorsque la valeur de l'immobilisation est supérieure à sa valeur comptable.

8.2 Estimation de la durée de vie utile

En règle générale, la durée de vie utile d'une immobilisation corporelle correspond normalement à la plus courte des durées physique, technologique, commerciale ou

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

juridique. La durée de vie utile d'une immobilisation est fonction de son utilisation par l'Administration locale.

Le chapitre SP 3150 ne donne aucune indication expresse à cet égard, car il n'est pas possible de déterminer à l'avance avec certitude la durée de vie utile des immobilisations. Pour estimer la durée de vie utile d'une immobilisation, l'Administration locale doit tenir compte de son état actuel, de son utilisation prévue, du type de construction et de la politique d'entretien. Elle doit aussi tenir compte de la durée de la période au cours de laquelle il est prévu que l'immobilisation réponde aux exigences de la prestation de services et de la technologie. L'estimation de la durée de vie utile doit reposer sur l'expérience de l'Administration locale et sur ses plans concernant les immobilisations.

Par exemple, une Administration locale peut paver un lot vacant qui servira de terrain de stationnement pour les activités du centre-ville. Le terrain de stationnement et l'équipement peuvent matériellement être en mesure de fournir un service pendant 10 ans, mais l'Administration locale prévoit réaménager le terrain dans cinq ans afin de fournir des logements abordables aux citoyens. Dans ce cas, l'utilisation future prévue du terrain de stationnement est de cinq ans. Par conséquent, le coût, déduction faite de la valeur résiduelle, s'il en est, doit être amorti sur cinq ans.

Les autres facteurs à prendre en compte dans l'estimation de la durée de vie utile d'une immobilisation corporelle comprennent :

- l'utilisation future prévue;
- les effets de l'obsolescence technologique;
- l'usure prévue due à l'usage ou à l'écoulement du temps;
- le programme d'entretien;
- les conditions géologiques;
- la capacité et l'utilisation réelle de l'immobilisation;
- les études portant sur des biens semblables mis hors service;
- un changement dans la demande à l'égard des services dont l'immobilisation corporelle permet la prestation;
- l'état de biens comparables.

L'entretien différé peut raccourcir la durée de vie utile estimative d'un bien. Par exemple, si les programmes annuels de rebouchage de fissures du revêtement des chaussées sont différés, l'eau peut s'infiltrer dans la plateforme, ce qui peut entraîner la détérioration de la route et raccourcir sa durée de vie (voir le paragraphe 8.4 ci-après pour une plus ample analyse de l'effet des programmes d'entretien et de renouvellement sur la durée de vie utile estimative).

Nombre de biens d'infrastructure ayant une très longue durée, telles les conduites principales et les canalisations, ont souvent besoin d'être remplacés bien avant la fin de leur durée physique, en raison des travaux routiers, de la corrosion ou des conditions climatiques. Il faut tenir compte de tous ces facteurs au moment de déterminer la durée de vie utile prévue d'un bien d'infrastructure.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

8.3 Révision de la méthode d'amortissement et de l'estimation de la durée de vie utile

Le chapitre SP 3150 exige que la méthode d'amortissement et l'estimation de la durée de vie utile soient révisées périodiquement. Cette révision est fonction des faits. Par ailleurs, avant de changer de méthode d'amortissement ou de modifier l'estimation de la durée de vie utile restante d'une immobilisation, il doit être clairement démontré que ces changements sont justifiés. Le chapitre SP 3150 énumère quelques-uns des faits importants qui peuvent amener une Administration locale à modifier la méthode d'amortissement ou l'estimation de la durée de vie utile restante d'une immobilisation corporelle. Voici ces faits :

- changement dans le degré d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- changement dans le mode d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- mise hors service de l'immobilisation corporelle pour une période prolongée;
- dommage matériel;
- progrès technologiques importants;
- changement dans la demande à l'égard des services dont l'immobilisation corporelle permet la prestation;
- modification de la législation ou de l'environnement ayant une incidence sur la durée d'utilisation de l'immobilisation corporelle.

La modification du taux d'amortissement d'une immobilisation par suite de la révision de l'estimation de la durée de vie utile est traitée comme une modification d'estimations comptables plutôt que comme une modification de méthode comptable. Selon le paragraphe .27 du chapitre SP 2120, «Modifications comptables», il convient de ne pas donner effet rétroactif à une modification d'estimation puisque cette dernière résulte d'informations nouvelles ou de faits nouveaux. L'effet d'une révision de l'estimation de la durée de vie d'une immobilisation corporelle et son incidence sur la charge d'amortissement sont répartis sur l'exercice au cours duquel a lieu la révision et sur les exercices futurs touchés par la modification.

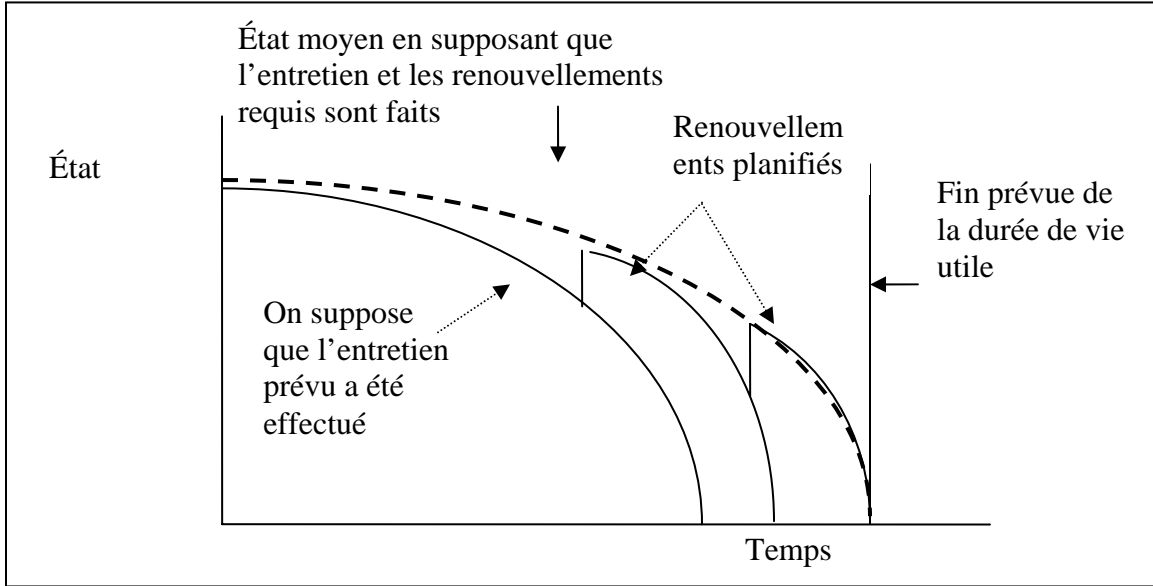
8.4 Incidence comptable du report des dépenses d'entretien et de renouvellement

Le chapitre SP 3150 précise que les dépenses planifiées d'entretien et de renouvellement doivent être prises en compte lors de l'estimation de la durée de vie utile d'une immobilisation. Cela signifie que la politique de réparation et d'entretien d'une Administration locale peut avoir une incidence sur la durée de vie utile d'une immobilisation. Il se peut que certaines immobilisations soient mal entretenues ou que l'entretien soit différé indéfiniment en raison de contraintes budgétaires. Les figures qui suivent illustrent la façon dont est traité, d'un point de vue comptable, le report des dépenses d'entretien et de renouvellement. Pour arriver au terme de sa durée de vie utile prévue, une immobilisation corporelle, en particulier un actif à très longue durée de vie comme une route, peut nécessiter un entretien continu ainsi que des dépenses de renouvellement mineures et majeures à intervalles réguliers. La figure ci-dessous illustre le cycle de vie type d'une immobilisation ayant une très longue durée de vie. Pour les fins

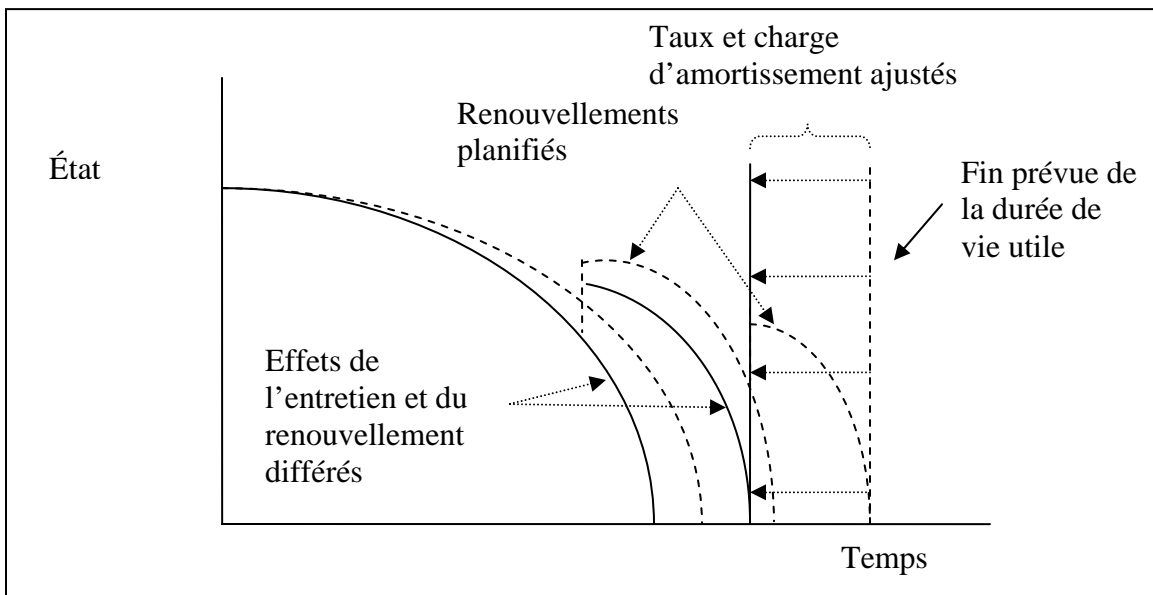
Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

de l'exemple, on a supposé que les immobilisations sont comptabilisées selon l'approche de l'actif unique. On obtiendrait les mêmes résultats en utilisant l'approche axée sur les composantes.



Le report des dépenses d'entretien et de renouvellement peut entraîner une baisse du niveau de service et peut réduire l'espérance de vie du bien. C'est ce qui se produit dans la plupart des cas. Un report important des dépenses planifiées peut exiger une révision des taux d'amortissement et de l'estimation de la durée de vie utile de l'immobilisation. S'il est déterminé que la durée de vie utile estimative a été réduite, le taux d'amortissement est accru de telle façon que le coût est passé en charges sur la durée de vie utile résiduelle. Le tableau qui suit illustre la façon dont les normes comptables actuelles traitent de l'effet du report de l'entretien et du renouvellement des immobilisations sur leur durée de vie utile estimative.

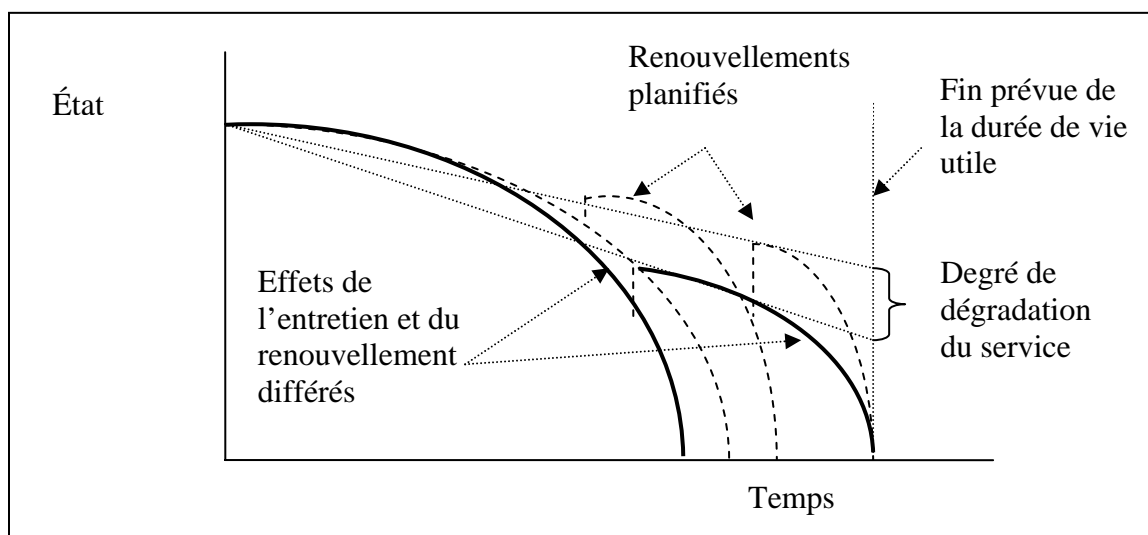


Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Le traitement comptable reflète l'effet du report de l'entretien et du renouvellement requis, qui raccourcit la durée de vie utile estimative de l'immobilisation et, partant, touche le coût de l'utilisation de l'actif aux fins de la prestation de services. Le chapitre SP 3150 précise que l'effet de ce report sur l'estimation de la durée de vie utile n'est comptabilisé que lorsque l'opportunité d'un ajustement est clairement établie. Bien que le report de l'entretien et du renouvellement puisse ultimement se traduire par une moins-value permanente de l'immobilisation, il ne représente pas nécessairement une diminution permanente de sa capacité de fournir des services.

Dans les faits, il arrive souvent que le report des dépenses d'entretien et de renouvellement n'ait aucune incidence sur l'estimation de la durée de vie utile d'une immobilisation. La décision de différer l'entretien et le renouvellement peut n'entraîner qu'une détérioration du niveau de services que l'immobilisation permet de satisfaire. Par exemple, une Administration locale peut accepter une détérioration de l'état d'une route (c'est-à-dire un plus grand nombre de nids-de-poule et de dénivellations de la chaussée), sachant que la route continuera de fournir des services. La figure qui suit illustre cette situation.



Cette situation n'est pas traitée par les normes comptables. Il ne convient donc pas d'ajuster la durée de vie utile estimative et l'amortissement.

9.0 Obligations d'information et établissement des catégories d'immobilisations

9.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

Les états financiers doivent fournir les informations suivantes, par grandes catégories d'immobilisations corporelles et au total :

- le coût au début et à la fin de l'exercice;*
- les entrées dans le patrimoine au cours de l'exercice;*

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- c) *les sorties du patrimoine au cours de l'exercice;*
- d) *le montant des réductions de valeur opérées au cours de l'exercice;*
- e) *le montant de l'amortissement du coût des immobilisations corporelles pour l'exercice;*
- f) *l'amortissement cumulé au début et à la fin de l'exercice;*
- g) *la valeur comptable nette au début et à la fin de l'exercice.*
(Paragraphe SP 3150.40)

Les états financiers doivent aussi fournir les informations suivantes sur les immobilisations corporelles :

- a) *la méthode d'amortissement utilisée, y compris la période ou le taux d'amortissement, pour chaque grande catégorie d'immobilisations corporelles;*
- b) *la valeur comptable nette des immobilisations corporelles qui ne font pas l'objet d'un amortissement, soit parce qu'elles sont en cours de construction, de développement ou de mise en valeur, soit parce qu'elles ont été mises hors service;*
- c) *la nature et le montant des immobilisations corporelles reçues sous forme d'apports au cours de l'exercice et constatées dans les états financiers;*
- d) *la nature et l'utilisation des immobilisations corporelles constatées pour une valeur symbolique;*
- e) *la nature des œuvres d'art et des trésors historiques détenus par le gouvernement;*
- f) *le montant des intérêts capitalisés au cours de l'exercice.*
(Paragraphe SP 3150.42)

9.2 Application de la norme

Une catégorie d'immobilisations regroupe des biens dont la nature et la fonction sont similaires dans le cadre du fonctionnement de l'Administration locale; elle est présentée comme un élément unique dans les états financiers.

Le chapitre SP 3150 ne prescrit pas de catégories particulières d'immobilisations. En effet, même si cela pourrait accroître la comparabilité et l'uniformité, il y a tout simplement trop de variations possibles pour que cela soit faisable.

La sélection de catégories d'immobilisations est fonction de la nature et des objectifs de l'Administration locale. Les Administrations locales différant les unes des autres, leurs catégories d'immobilisations corporelles reflètent ces différences. Prenons par exemple les différences entre une Administration locale de rang inférieur et une Administration locale de plus grande envergure, ou régionale. Le type d'immobilisations corporelles qu'utilisent ces deux ordres d'Administrations locales est très différent. Les catégories doivent être établies de façon à être les plus représentatives possible des immobilisations corporelles de l'Administration locale. Il se peut qu'une Administration locale ait défini une catégorie pour son réseau d'alimentation en eau qui ne convient pas à une autre Administration locale qui achète de l'eau potable à un organisme gouvernemental local. Dans ce cas, la meilleure description serait probablement «réseau de distribution d'eau».

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

La liste ci-dessous, qui n'est ni exhaustive ni obligatoire, peut être un point de départ utile pour établir des catégories d'immobilisations corporelles. Elle comprend les catégories suivantes :

- les terrains;
- les bâtiments;
- le matériel;
- les routes;
- les réseaux d'alimentation en eau, les réseaux d'égout et autres systèmes de services publics;
- les ponts;
- les réseaux de transport d'électricité;
- les réseaux de communications;
- les véhicules motorisés;
- le mobilier et les agencements.

L'Administration locale peut en outre décider d'établir des catégories distinctes pour les immobilisations en cours de construction ou de mise en valeur, les immobilisations mises hors service, les immobilisations excédentaires et les immobilisations visées par des contrats de location-acquisition.

10.0 Moins-values

10.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

Lorsque la conjoncture indique qu'une immobilisation corporelle ne contribue plus à la capacité du gouvernement de fournir des biens et des services, ou que la valeur des avantages économiques futurs qui se rattachent à l'immobilisation corporelle est inférieure à sa valeur comptable nette, le coût de l'immobilisation corporelle doit être réduit pour refléter sa baisse de valeur. (Paragraphe SP 3150.31)

Les moins-values nettes sur immobilisations corporelles doivent être passées en charges dans l'état des résultats. (Paragraphe SP 3150.32)

Aucune reprise sur réduction de valeur ne doit être constatée. (Paragraphe SP 3150.33)

10.2 Application de la norme

Il peut y avoir réduction de la valeur d'une immobilisation dans les deux cas qui suivent.

10.2.1 Réduction de la valeur du potentiel de service

Il convient de constater une réduction de la valeur d'une immobilisation corporelle lorsque cette dernière ne contribue plus à la capacité de l'Administration locale de fournir des biens et services. Il convient aussi de constater une telle réduction de valeur lorsque

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

L'Administration locale n'a pas l'intention de continuer à utiliser l'immobilisation aux fins prévues et qu'il n'existe aucune autre utilisation pour cette immobilisation. Cela peut se produire lorsqu'une immobilisation est mise hors service parce qu'elle a été endommagée, qu'elle repose sur une technologie obsolète ou qu'elle ne respecte pas les normes environnementales. Sa valeur est alors ramenée à sa valeur résiduelle, s'il en est. Il y a aussi lieu de réduire la valeur d'une immobilisation lorsque le besoin de services qu'elle permet de satisfaire change. Par exemple, le fait qu'un centre communautaire attire un moins grand nombre de personnes par suite de la construction de nouvelles installations peut justifier une réduction de sa valeur.

Lorsqu'une Administration locale a) peut objectivement estimer une réduction de la valeur du potentiel de service qu'une immobilisation corporelle représente pour elle et b) est convaincue, sur la foi d'éléments probants, qu'il y a lieu de s'attendre à ce que la réduction soit de nature permanente, la valeur de l'immobilisation est ramenée à la valeur estimative révisée du potentiel de service que l'immobilisation représente encore pour l'Administration locale. Aucune réduction de valeur n'est constatée si l'une ou l'autre de ces conditions n'est pas remplie.

L'estimation du potentiel de service futur d'une immobilisation corporelle peut être difficile. La Norme comptable internationale du secteur public IPSAS 21, *Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie*, donne certaines indications. Elle précise notamment que la valeur d'utilité d'une immobilisation peut déterminer sa valeur de service recouvrable. L'IPSAS 21 définit la valeur d'utilité d'un actif non générateur de trésorerie comme la valeur actuelle (actualisée) du potentiel de service résiduel de cet actif. La norme propose plusieurs méthodes fondées sur la valeur d'utilité pour évaluer les avantages économiques futurs :

- le coût de remplacement amorti peut être utilisé pour mesurer la valeur actuelle du potentiel de service résiduel d'un actif non générateur de trésorerie. L'estimation du coût de remplacement est basée sur un actif dont le potentiel de service est similaire à celui de l'actif considéré;
- on peut aussi soustraire le coût de remise en état de l'actif du coût actuel de remplacement du potentiel de service résiduel de l'actif avant sa dépréciation (habituellement le coût de remplacement amorti). Le coût de remise en état est le coût de remise en état du potentiel de service d'un actif à son niveau d'avant dépréciation;
- il est également possible de réduire le coût actualisé (habituellement le coût de remplacement amorti) du potentiel de service résiduel de l'actif avant la dépréciation de manière à se conformer au nombre réduit d'unités de service attendues de l'actif avant dépréciation.

10.2.2 Amoindrissement des avantages économiques futurs

Il convient de comptabiliser une réduction de valeur lorsque la valeur comptable d'une immobilisation corporelle est supérieure à la valeur de ses avantages économiques futurs. Il existe diverses façons d'estimer les avantages économiques futurs, notamment les suivantes :

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- dans le cas d'un actif générateur de trésorerie, on utilise la valeur estimative de la somme des flux de trésorerie non actualisés (rentées de fonds moins sorties de fonds correspondantes) qui devrait résulter de l'utilisation et ultimement de la sortie de cet actif.
- Dans le cas où il existe un marché actif pour l'immobilisation, on utilise la juste valeur diminuée des coûts de vente de l'immobilisation.

10.3 Test de dépréciation

L'obligation d'appliquer un test de dépréciation aux immobilisations corporelles est habituellement fonction des événements. Il n'est nécessaire d'envisager de comptabiliser une réduction de valeur que lorsque les conditions indiquent que l'immobilisation corporelle a pu subir une moins-value. Parmi ces conditions, on trouve les suivantes :

- changement dans le degré d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- changement dans le mode d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- progrès technologiques importants;
- dommage matériel;
- mise hors service de l'immobilisation corporelle;
- diminution ou disparition du besoin de services que l'immobilisation corporelle permet de satisfaire;
- décision de mettre fin à la construction de l'immobilisation corporelle avant qu'elle ne soit terminée, utilisable ou vendable;
- modification de la législation ou de l'environnement ayant une incidence sur la mesure dans laquelle l'immobilisation corporelle peut être utilisée.

10.4 Comptabilisation de la moins-value d'une immobilisation

Une réduction de valeur est un ajustement du coût d'une immobilisation. Un ajustement correspondant est apporté à l'amortissement cumulé et l'ajustement net est présenté comme une charge dans l'état des résultats. Le nouveau coût doit être amorti sur la durée de vie utile résiduelle de l'immobilisation.

L'exemple qui suit montre comment évaluer et comptabiliser la perte de valeur résultant d'une diminution du besoin de services qu'une immobilisation corporelle permet de satisfaire.

Données : Une usine de fabrication établie dans une municipalité a fermé ses portes et de nombreux résidents de cette agglomération ont de ce fait perdu leur emploi. Depuis la fermeture de l'usine, la population de la municipalité a diminué de moitié, passant de 30 000 à 15 000 personnes. Ce changement est probablement permanent. La ville a un réseau d'alimentation en eau dont le coût s'établissait à l'origine à 10 M\$. Le réseau a été conçu pour desservir 20 000 branchements (résidences unifamiliales et commerces) de même que l'usine de fabrication. Le réseau a une durée de vie utile prévue de 40 ans et est exploité depuis 20 ans. La municipalité a utilisé la méthode de l'amortissement linéaire pour passer en charges le coût du réseau sur sa durée de vie utile estimative. La valeur comptable nette du réseau d'alimentation en eau totalise 5,0 M\$. La valeur d'utilité de son potentiel de service futur a été évaluée à 4,0 M\$.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Traitement comptable – calcul de la réduction de valeur

Coût d'origine du réseau d'alimentation en eau		10 000 000	\$
Amortissement cumulé	10 000 000 \$/40*20	5 000 000	\$
Valeur comptable nette		5 000 000	\$
Nouveau coût du réseau d'alimentation en eau*		4 000 000	\$
Réduction nette de la valeur de l'immobilisation	5 000 000 \$ - 4 000 000 \$	1 000 000	\$

* La valeur d'utilité est déterminée à partir du coût de remplacement amorti d'un actif pouvant fournir des services d'alimentation en eau à 10 000 clients des secteurs résidentiel et commercial.

Coût de remplacement estimatif	8 000 000 \$
Amortissement cumulé (8 000 000 \$/40 ans*20 ans)	<u>4 000 000 \$</u>
Avantages économiques futurs estimatifs	<u>4 000 000 \$</u>

Le coût du réseau d'alimentation en eau est réduit de 6,0 M\$ et ramené à 4,0 M\$. L'amortissement cumulé est abaissé de 5,0 M\$ et une charge de 1,0 M\$ au titre de la moins-value est présentée dans l'état des résultats. Le nouveau coût du réseau d'alimentation en eau s'établit à 4,0 M\$, montant qui est amorti sur la durée de vie utile résiduelle du réseau.

11.0 Immobilisations louées

11.1 Comptabilisation des contrats de location-acquisition

Les baux sont classés soit comme des contrats de location-acquisition soit comme des contrats de location-exploitation. La distinction entre ces deux types de contrats détermine le traitement comptable approprié. La NOSP-2, *Immobilisations corporelles louées*, contient la définition suivante, aux fins de cette distinction :

«Une immobilisation corporelle louée est un actif non financier ayant une existence matérielle, dont la durée de vie utile s'étend au-delà d'un exercice et qui est détenu par le gouvernement en vertu d'un contrat de location (ou bail) afin d'être utilisé de façon durable pour la production ou la fourniture de biens ou de services. En vertu des conditions du contrat de location, la quasi-totalité des avantages et des risques inhérents à la propriété sont, en substance, transférés au gouvernement, mais pas nécessairement le droit de propriété.» (NOSP-2, paragraphe 3)

Pour que la quasi-totalité des avantages et des risques soient transférés à l'Administration locale preneuse, au moins l'une des conditions suivantes doit être remplie :

- il existe une assurance raisonnable que l'Administration locale accédera à la propriété du bien loué au terme de la durée du bail;
- la durée du bail est telle que l'Administration locale jouira de la quasi-totalité des avantages économiques que l'on prévoit pouvoir tirer de l'utilisation du bien au cours de sa durée de vie;
- le bailleur est assuré, en raison du bail, de récupérer le capital investi dans le bien loué et de gagner un rendement sur cet investissement.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

D'autres indications quant à l'application de ces conditions sont précisées au paragraphe 6 de la NOSP-2.

Il peut quand même être nécessaire de classer le bien visé par le contrat de location comme une immobilisation corporelle louée même lorsque ces conditions ne sont pas remplies. Il ne convient pas de s'arrêter à un seul facteur pris isolément. Chaque facteur doit être considéré du point de vue de son importance relative pour un bail donné. Voici quelques-uns des facteurs à prendre en considération :

- si le bien loué est utilisé pour la prestation d'un service essentiel (comme les prisons, les routes et autoroutes, les installations de services publics) et s'il est de nature tellement spécialisée que l'Administration locale n'est pas en mesure de disposer rapidement d'un bien de remplacement, il est probable que l'Administration locale utilisera le bien pendant toute sa durée économique;
- lorsque l'Administration locale apporte une aide financière significative (terrain, garanties de financement, transferts, etc.) pour le financement du coût de l'acquisition ou de la construction du bien qu'elle louera, elle assume certains coûts et risques rattachés au bien loué qui sont normalement liés à la propriété du bien;
- l'Administration locale exerce un degré de contrôle significatif sur la capacité non utilisée du bien loué (par exemple dans le cas où une tierce partie pourrait faire une utilisation considérable du bien et que l'Administration locale est en mesure de limiter cette utilisation, qu'elle paie ou non pour cette capacité);
- l'Administration locale assume un risque résiduel, ou bénéficie d'un avantage résiduel, lié à la propriété du bien (par exemple, l'Administration locale possède le terrain sur lequel le bien loué est situé ou en conserve le contrôle, et le bien ne peut être facilement déplacé; l'Administration locale est tenue de trouver un sous-locataire ou de rembourser des coûts significatifs au bailleur pour résilier le bail avant son expiration; le bailleur a l'option de transférer à l'Administration locale le bien loué et toute obligation connexe à l'expiration du bail; l'Administration locale assume une part de la perte résiduelle ou a droit à une part du gain résiduel sur le bien loué);
- l'Administration locale est responsable du fonctionnement, de la disponibilité et/ou de l'entretien du bien;
- l'Administration locale assume le risque économique rattaché au bien loué (par exemple, des loyers qui fluctuent en fonction d'indices particuliers comme les taux d'intérêt ou l'indice des prix à la consommation);
- l'Administration locale assume la responsabilité du risque de construction (par exemple, l'Administration locale paie les dépassements de coûts ou ne dispose pas du bien à la date convenue);
- l'Administration locale est tenue de payer pour des extrants ou une capacité, qu'elle en ait besoin ou non (par exemple, lorsqu'elle garantit un paiement pour un nombre minimum d'utilisateurs dans un centre de loisirs);
- l'Administration locale assume d'autres risques potentiels découlant de la propriété du bien, notamment l'obsolescence, la responsabilité environnementale, les dommages non assurés et la condamnation du bien.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

La prise en charge par l'Administration locale de ces risques ou d'autres risques significatifs peut être une indication supplémentaire qu'elle détient une immobilisation corporelle louée.

11.2 Comptabilisation des immobilisations corporelles louées

Les biens qui répondent à la définition d'une immobilisation corporelle louée doivent être comptabilisés en constatant une immobilisation corporelle et un passif. La valeur de l'immobilisation corporelle louée et le montant du passif découlant du bail, comptabilisés au début de la durée du bail, correspondent à la valeur actualisée des paiements minimums exigibles au titre de la location, abstraction faite de la partie de ces paiements qui a trait aux frais accessoires⁶.

À la date d'entrée en vigueur du bail, il faut réviser l'estimation du taux d'actualisation utilisé ainsi que les montants suivants afin de s'assurer que tous les chiffres sont raisonnables et cohérents entre eux :

- la valeur actualisée des paiements minimums exigibles au titre de la location;
- la juste valeur hypothétique du bien;
- la valeur résiduelle hypothétique.

Pour déterminer la valeur actualisée des paiements minimums exigibles au titre de la location, l'Administration locale utilise comme taux d'actualisation le moindre des deux taux que constituent son taux d'intérêt marginal et le taux d'intérêt implicite du bail. La valeur comptabilisée au titre de l'actif ne doit toutefois pas dépasser la juste valeur du bien loué.

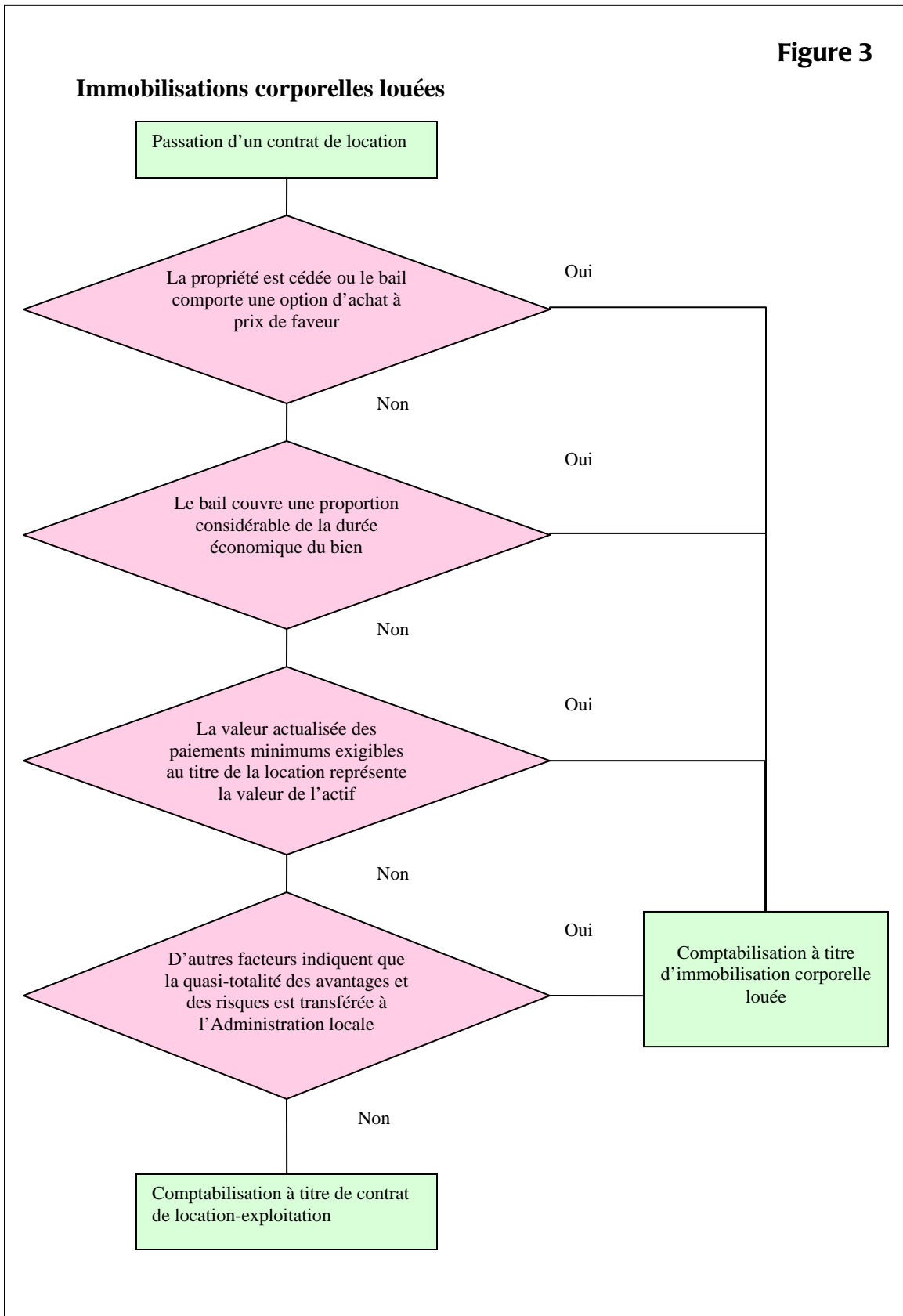
Les immobilisations corporelles louées sont amorties sur leur durée d'utilisation prévue, selon une formule compatible avec la politique d'amortissement appliquée par l'Administration locale à l'égard des autres immobilisations corporelles de même nature. Si le bail comporte des dispositions d'accession à la propriété ou contient une option d'achat à prix de faveur, la période d'amortissement est la durée économique du bien loué. Sinon, le bien est amorti sur la durée du bail. Les paiements faits au titre de la location sont répartis entre les remboursements du passif, les intérêts débiteurs et tous frais accessoires connexes. Le total des paiements minimums exigibles au titre de la location, déduction faite du passif inscrit initialement, représente le total des frais d'intérêt du bail. La dépense ou la charge d'intérêts est déterminée au moyen du taux d'actualisation utilisé pour le calcul de la valeur actualisée des paiements minimums exigibles au titre de la location, appliqué au solde impayé du passif découlant du bail au début de la période de versement des loyers.

⁶ Les frais accessoires sont les frais liés à l'utilisation de l'immobilisation corporelle louée (par exemple, assurances, entretien et impôts fonciers).

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Figure 3



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

11.3 Opérations de cession-bail

Une opération de cession-bail est la vente et la reprise à bail, par une Administration locale, d'un bien ou de la fraction d'un bien. L'opération peut s'effectuer au moyen d'une série de ventes simultanées faisant intervenir plusieurs tiers ou organismes compris dans le périmètre comptable de l'Administration locale, et elle a pour résultat que cette dernière conserve l'usage du bien ou d'une fraction de celui-ci. Le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* donne des indications sur le traitement comptable approprié des opérations de cession-bail.

Le traitement comptable de la composante bail de l'opération diffère selon qu'elle transfère ou non à l'Administration locale les avantages et les risques inhérents à la propriété du bien. Lorsque l'Administration locale conserve la quasi-totalité de l'usage du bien, cette composante est traitée comme une immobilisation corporelle louée. Lorsque l'Administration locale conserve l'usage d'une fraction relativement importante, mais inférieure à la quasi-totalité du bien, elle a à déterminer si la partie «reprise à bail» de l'opération doit être classée comme une immobilisation corporelle louée selon la NOSP-2.

12.0 Dispositions transitoires concernant l'évaluation

Le chapitre SP 3150 préconise que toutes les immobilisations corporelles existantes à la date d'entrée en vigueur soient enregistrées dans le système comptable de l'Administration locale. Les dispositions transitoires du chapitre SP 3150 permettent aux Administrations locales d'inscrire le coût d'origine effectif ou estimatif des immobilisations corporelles de même que leur amortissement cumulé estimatif. L'Administration locale doit appliquer la même méthode d'estimation du coût à toutes les immobilisations corporelles pour lesquelles elle n'a pas de documents comptables au coût historique, sauf lorsqu'il peut être établi qu'une méthode différente fournirait une estimation plus exacte du coût pour un type particulier d'immobilisation corporelle.

Les informations inscrites comprennent le coût d'origine effectif ou estimatif des immobilisations corporelles, leur durée de vie estimative et leur amortissement cumulé estimatif (l'Annexe B illustre le processus logistique de comptabilisation des immobilisations corporelles et de présentation d'informations).

CONSEIL – Établir un seuil pour la comptabilisation initiale

Lorsqu'on détermine des valeurs initiales, il faut garder à l'esprit que les normes comptables n'ont pas été élaborées pour s'appliquer à des éléments de valeur négligeable ou peu significative. Il importe d'établir un seuil qui permettra de gérer l'effort administratif lors du dénombrement et de l'évaluation des immobilisations.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

13.0 Application rétroactive de la nouvelle norme comptable

13.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 2120, «Modifications comptables» :

Les recommandations du présent chapitre n'ont pas préséance sur les dispositions relatives à l'application prospective ou rétroactive des modifications que renferment les autres recommandations concernant la comptabilité dans le secteur public. (Paragraphe SP 2120.11)

Lorsqu'on modifie une convention comptable pour se conformer à de nouvelles recommandations concernant la comptabilité dans le secteur public ou pour appliquer la première fois des recommandations concernant la comptabilité dans le secteur public, les nouvelles recommandations peuvent être appliquées prospectivement ou rétroactivement. (Paragraphe SP 2120.13)

Lorsqu'une modification de convention comptable est appliquée rétroactivement, les chiffres de tous les états financiers d'exercices antérieurs fournis à des fins de comparaison doivent être redressés en fonction de la nouvelle convention comptable sauf dans le cas où l'incidence de la nouvelle convention comptable sur chaque exercice antérieur ne peut être déterminée au prix d'un effort raisonnable. Dans ce dernier cas, le solde d'ouverture du surplus ou déficit accumulé de l'exercice considéré ou d'un exercice antérieur approprié doit être redressé pour tenir compte de l'effet cumulatif de la modification sur les exercices précédents. (Paragraphe SP 2120.17)

Pour chaque modification de convention comptable effectuée au cours de l'exercice, les informations suivantes doivent être fournies :

- a) une description de la modification;*
- b) l'incidence de la modification sur les états financiers de l'exercice;*
- c) le motif de la modification. (Paragraphe SP 2120.18)*

Lorsqu'une modification de convention comptable est appliquée rétroactivement avec redressement des chiffres des exercices antérieurs, on doit indiquer que les états financiers présentés pour les exercices antérieurs sont redressés et préciser également l'incidence de la modification sur les chiffres de ces exercices. (Paragraphe SP 2120.19)

Lorsqu'une modification de convention comptable est appliquée rétroactivement mais sans redressement des chiffres des exercices antérieurs, on doit indiquer que les états financiers fournis pour les exercices antérieurs ne sont pas redressés. On doit également indiquer le montant du redressement cumulatif apporté au solde d'ouverture du surplus ou déficit accumulé de l'exercice considéré. (Paragraphe SP 2120.20)

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

13.2 Application de la norme

Le paragraphe SP 2120.13 autorise l'application prospective des nouvelles normes comptables, mais le paragraphe SP 3150.44 annule son effet en précisant que le chapitre SP 3150 s'applique à toutes les immobilisations corporelles. Les Administrations locales doivent présenter de l'information sur la totalité de leur parc d'immobilisations corporelles et sur l'amortissement de celles-ci dans leurs états financiers condensés quel que soit le moment auquel ces immobilisations ont été acquises.

On s'attend à ce que la plupart des Administrations locales adoptent les nouvelles dispositions du chapitre SP 3150 de façon rétroactive, avec redressement des données de tous les exercices antérieurs présentés pour fins de comparaison. Cette application rétroactive avec redressement assure l'uniformité des méthodes comptables d'une période à l'autre. Elle permet d'interpréter les tendances en matière de performance de l'Administration locale ainsi que les autres données analytiques fondées sur des comparaisons.

Lorsque l'effet de la nouvelle méthode comptable ne peut raisonnablement être déterminé pour chacun des exercices antérieurs, l'Administration locale peut ajuster le solde d'ouverture du surplus ou déficit accumulé de l'exercice considéré ou d'un exercice antérieur approprié pour tenir compte de l'effet cumulatif de l'adoption des dispositions du chapitre SP 3150.

14.0 Dispositions transitoires de mise en œuvre

14.1 Norme comptable

Selon le chapitre SP 3150 :

Dans le cas où, pendant la période de transition, une Administration locale dispose des informations requises pour une partie, mais non la totalité, de ses catégories d'immobilisations corporelles, elle fournit les informations indiquées dans la NOTE D'ORIENTATION DU SECTEUR PUBLIC NOSP-7, «Immobilisations corporelles des Administrations locales». (Paragraphe SP 3150.45)

14.2 Application de la norme

Les Administrations locales *ne* sont *pas* autorisées à appliquer les nouvelles normes comptables de façon fragmentaire. Tant qu'une Administration locale n'a pas réuni toutes les informations sur toutes les catégories d'immobilisations corporelles, elle ne peut pas les présenter dans ses états financiers. Lorsqu'une Administration locale est en mesure de présenter des informations complètes sur toutes les catégories, selon les exigences du chapitre SP 3150, elle peut adopter les nouvelles normes et le nouveau modèle de présentation de l'information avant la date de mise en œuvre prévue, soit le 1^{er} janvier 2009. On évite ainsi l'imbroglio qui surviendrait si une Administration locale présentait son information sur la base à la fois des immobilisations et des charges.

La NOSP-7, *Immobilisations corporelles des Administrations locales*, qui s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007, a pour objet de fournir aux

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Administrations locales des indications transitoires sur la présentation d'informations relatives aux immobilisations corporelles. Selon la NOSP-7, la présentation d'informations sur les immobilisations corporelles peut se faire par étapes. Dans le cas où une Administration locale dispose des informations à fournir selon le chapitre SP 3150 sur une partie, mais non la totalité, de ses catégories d'immobilisations corporelles, elle fournit ces informations. De plus, elle indique les catégories d'immobilisations corporelles au sujet desquelles elle ne fournit pas d'information.

Les informations sont présentées dans les notes afférentes aux états financiers jusqu'au 1^{er} janvier 2009. Les obligations d'information sont généralement les mêmes que celles énoncées dans le chapitre SP 3150.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 3 Planification de la mise en œuvre

1.0 Gestion du processus

Le passage à la comptabilisation des immobilisations corporelles est un projet important pour la plupart des Administrations locales. Comme tout projet d'envergure, il exige d'être planifié et géré avec soin. Le passage se fera plus harmonieusement et plus rapidement si le plan de mise en œuvre comprend les éléments suivants :

- un mandat clair;
- un engagement politique;
- la mobilisation des services et des organisations centraux, ainsi que des principaux responsables;
- des ressources suffisantes (humaines et financières);
- une structure efficace de gestion et de coordination de projet;
- une capacité technologique et des systèmes d'information adéquats.

2.0 Plan de mise en œuvre

Pour préparer un plan de mise en œuvre visant la comptabilisation des immobilisations corporelles et la présentation d'informations sur ces immobilisations, une Administration locale doit avoir une certaine idée de l'étendue des tâches que cela suppose et des ressources probables que demandera l'accomplissement de ces tâches. La quantité de travail requise pour comptabiliser les immobilisations corporelles est fonction de la mesure dans laquelle l'Administration locale dispose déjà d'information sur ces immobilisations. Les principales étapes du processus de comptabilisation des immobilisations sont les suivantes :

- définir et constater les immobilisations corporelles;
- définir les exigences en matière de systèmes d'information;
- établir les méthodes comptables pour chacune des catégories d'immobilisations, y compris en ce qui a trait aux seuils d'évaluation et de comptabilisation;
- compiler des soldes d'ouverture exacts pour chaque catégorie (identification, application de la définition d'un actif et évaluation).

Six questions déterminantes

- **Qu'avez-vous comme immobilisations corporelles?**
- **Où se trouvent-elles?**
- **Quand les avez-vous obtenues?**
- **Combien ont-elles coûté?**
- **En quel état sont-elles?**
- **Quelle est leur durée de vie utile résiduelle prévue?**

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Un plan de mise en œuvre détaillé doit établir ce qui suit :

- la personne ou le poste responsable de chaque tâche;
- la personne ou le poste responsable de la gestion de cet aspect du plan;
- les jalons et les échéances du projet;
- les éléments interdépendants au sein du plan de comptabilisation des immobilisations et entre la comptabilisation des immobilisations et les autres parties du projet global;
- les processus et les délais de résolution des problèmes.

Un exemple général de plan de travail détaillé est présenté à l'Annexe A.

3.0 Participation du vérificateur externe

Bien qu'il soit essentiel que le vérificateur maintienne son indépendance, l'établissement d'une relation de travail axée sur la collaboration avec le vérificateur au début du processus de transition présente de nombreux avantages, notamment celui de pouvoir demander officiellement conseil au vérificateur externe sur les processus de mise en œuvre projetés. Il est peu probable qu'un vérificateur soit en mesure de fournir l'assurance absolue qu'un système ou un processus en particulier répond aux exigences de la vérification, mais il peut donner des conseils utiles sur les critères susceptibles de servir à évaluer le système ou le processus.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 4 Méthodes comptables visant les immobilisations corporelles

1.0 Élaboration de méthodes comptables visant les immobilisations corporelles

L'une des premières étapes du processus de mise en œuvre consiste à élaborer des méthodes comptables visant les immobilisations et à les faire approuver. La liste de contrôle suivante porte sur les grandes questions qu'il faut aborder lorsqu'on détermine une méthode comptable pour traiter les immobilisations :

- fondement, objet et champ d'application;
- définition d'un actif;
- catégories d'actifs;
- approche de l'actif unique ou approche axée sur les composantes (segmentation);
- évaluation des actifs (coût, don ou apport sous forme d'immobilisation, subventions ou dons, etc.);
- méthodes d'inscription à l'actif (bâtiments, livres de bibliothèque, logiciels, terrains et aménagement des terrains);
- seuils de comptabilisation;
- inscription à l'actif de coûts liés à l'échelonnement dans le temps;
- améliorations ou entretien;
- méthodes et taux d'amortissement;
- révision de l'estimation de la durée de vie utile et moins-value;
- immobilisations corporelles louées;
- grands livres d'actifs (contenu, mise à jour, dénombrement périodiques);
- contrôle (parc d'immobilisations, tenue des dossiers et documentation);
- immobilisations en cours (moment à partir duquel on commence à amortir);
- actifs excédentaires;
- sorties d'immobilisations (vente, abandon, démantèlement, reprise);
- gestion des risques, questions liées à la santé, à la sécurité et à l'environnement.

Une méthode comptable visant les immobilisations corporelles peut en grande partie être élaborée à partir du chapitre «Comprendre les normes comptables» du présent document. Le présent chapitre analyse de façon plus approfondie quelques éléments qui y ont été abordés.

La bibliographie propose certaines sources de documentation et l'Annexe C présente un exemple de méthode comptable établie sous forme de politique interne.

2.0 Approche de l'actif unique ou approche axée sur les composantes

Pour déterminer s'il convient d'utiliser l'approche de l'actif unique ou l'approche axée sur les composantes, il faut comparer le coût de la compilation de l'information et la valeur de cette information pour la direction. Il n'est pas nécessaire d'adopter la même

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

approche pour toutes les catégories d'immobilisations. Une approche différente peut être utilisée pour chacune des catégories. Pour choisir l'approche et le niveau de détails adoptés, les responsables de l'élaboration de la méthode comptable se fonderont sur leur jugement et sur l'utilité de l'information.

2.1 Analyse des avantages et des inconvénients

Approche de l'actif unique	
Avantages	Inconvénients
Faible coût et simplicité, résultant du fait que l'on n'a pas besoin de tenir des comptes détaillés et de faire des estimations des durées de vie prévues des composantes.	<p>Elle ne permet aucun contrôle du parc d'immobilisations et ne donne pas d'information sur le coût, l'emplacement ou les attributs physiques de ces biens.</p> <p>Les informations fournies aux fins des plans de gestion des actifs et de la planification financière sont sommaires.</p> <p>L'information sur le coût des programmes et des services peut être faussée. Si un réseau d'alimentation en eau est amorti dans son ensemble sur une durée de vie prévue de 75 ans, par exemple, les coûts des composantes ayant une durée de vie utile inférieure à 75 ans peuvent fort bien être sous-évalués dans les coûts d'un exercice et surévalués dans les exercices au cours desquels on procède à des remplacements importants. L'estimation de la durée de vie utile prévue d'une immobilisation est plus difficile et, dans le cas des biens d'infrastructure ayant une très longue durée de vie, elle est vraisemblablement arbitraire. La nature des matériaux utilisés dans les canalisations de distribution pourrait par exemple faire en sorte que celles-ci soient en service pendant bien plus de 100 ans. D'autres facteurs, comme la capacité et l'utilisation réelle d'un bien, l'entretien et les réparations différés, les effets des temps morts, les conditions géologiques, l'obsolescence technologique et les fluctuations de la demande à l'égard du bien ont tous une incidence sur sa durée de vie utile. Il est plus facile d'évaluer l'influence de ces facteurs sur chacune des composantes plutôt que sur l'ensemble du réseau.</p>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Approche axée sur les composantes	
Avantages	Inconvénients
<p>Les principales composantes des réseaux complexes ont des durées de vie utile prévues très différentes et leur remplacement se fait à des intervalles différents tout au long de la vie du réseau. La comptabilisation des composantes permet d'obtenir une meilleure information sur l'état des immobilisations, leur emplacement et leurs attributs physiques.</p> <p>Les renseignements nécessaires pour élaborer les plans de gestion des actifs et les plans financiers sont facilement utilisables et peuvent être compilés pour l'ensemble de l'Administration locale.</p> <p>L'information sur le coût de la réalisation des programmes et la prestation des services est plus exacte, car les coûts de principales composantes sont amortis et passés en charges sur la durée de vie de celles-ci et non sur celle du réseau. Cela permet aussi d'améliorer la prise de décisions sur la tarification.</p> <p>L'utilisation d'une approche axée sur les composantes rend les informations sur les coûts passés en charges plus comparables et moins susceptibles de variations importantes puisque chaque composante est comptabilisée individuellement et amortie sur sa durée de vie utile estimative. Tous les remplacements sont inscrits à l'actif.</p> <p>L'approche axée sur les composantes accroît l'exactitude des estimations des durées de vie utile et des coûts. Elle permet de tenir compte plus facilement de l'incidence de facteurs comme les attributs physiques, la capacité, l'utilisation réelle, l'entretien et les réparations différés, les effets des temps morts, les conditions géologiques, l'obsolescence technologique et les fluctuations de la demande pour chacune des composantes.</p>	<p>Pour utiliser l'approche axée sur les composantes, il faut tenir des comptes détaillés et faire des estimations des durées de vie utile de chacune des composantes. La comptabilisation des composantes n'exige toutefois pas que chaque élément soit identifié séparément. Les composantes ayant des durées de vie et des profils de consommation semblables peuvent être groupées. Un réseau d'alimentation en eau, par exemple, peut être subdivisé en installations de production d'eau potable, stations de pompage, conduites principales et canalisations de distribution. De plus, les stations de pompage peuvent être subdivisées en grandes catégories : pompes, canalisations et autres.</p>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

2.2 Questions liées à la mise en œuvre de l'approche axée sur les composantes

Pour comptabiliser un réseau ou un système selon l'approche axée sur les composantes, l'Administration locale peut avoir à effectuer les tâches suivantes :

- élaborer une base de données pour la gestion des immobilisations;
- recenser les composantes appropriées du système ou du réseau;
- vérifier l'âge et l'état des composantes;
- évaluer la durée de vie utile résiduelle des composantes existantes;
- définir les caractéristiques des composantes (par exemple le type de revêtement ou le mode de construction pour une route);
- établir les niveaux d'utilisation de certains éléments du système ou du réseau;
- élaborer une méthode pour faire la distinction entre l'entretien et la modernisation ou amélioration de la composante en question;
- déterminer la valeur des actifs qui seront inclus dans les documents financiers;
- calculer la diminution du potentiel de service (amortissement) pour l'exercice;
- prévoir un cycle d'inspection afin de contrôler l'exactitude des données par rapport aux données réelles;
- établir des liens entre les données sous-jacentes et les plans de gestion des immobilisations ainsi qu'entre l'information contenue dans ces plans et les documents et états financiers (c'est-à-dire effectuer un rapprochement avec l'information du grand livre général).

2.3 Segmentation des actifs

Les actifs linéaires (les réseaux complexes, comme les réseaux routiers, les réseaux d'alimentation en eau et les réseaux d'égout) sont habituellement définis en fonction de détails comme la longueur, l'unité de mesure et les repères géographiques (par exemple, point de départ et d'arrivée). Dans le cas de ces actifs, il peut être approprié d'établir une segmentation des actifs. Ainsi, lorsque des travaux sont effectués à un point donné d'un actif linéaire – par exemple le remplacement d'une partie d'une conduite principale ou d'une chaussée – les coûts et les travaux que cela représente sont attribués à cette partie de l'immobilisation plutôt qu'à l'immobilisation au complet.

La segmentation des actifs peut rendre la comptabilisation et la présentation des immobilisations plus faciles. Elle permet de faire un suivi plus précis des immobilisations en fonction de l'âge, du type, de l'utilisation et d'autres attributs utilisés dans l'estimation de la durée de vie utile. Elle peut aussi permettre un suivi plus fiable des améliorations et de l'entretien. Par exemple, si un segment d'une conduite d'eau est remplacé, le coût du remplacement peut être inscrit à l'actif et amorti sur la durée de sa vie utile, et la conduite remplacée est alors sortie du bilan.

Un nombre important de systèmes de gestion des infrastructures font ainsi le suivi des biens d'infrastructure. On peut parfois utiliser les systèmes existants de gestion des infrastructures comme registres des actifs et établir un lien entre ces systèmes et les

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

documents comptables pour les besoins de la comptabilisation et de la présentation d'informations.

On peut aussi utiliser des coordonnées linéaires pour identifier d'autres actifs connexes. Par exemple, l'éclairage des voies publiques, la signalisation routière, les trottoirs et les bornes-fontaines peuvent tous être rattachés aux coordonnées d'un tronçon de route. L'utilisation de coordonnées linéaires améliore le suivi et la gestion des immobilisations. (Voir aussi la section 4.0, «Intégration des registres des actifs dans le grand livre général» du chapitre 6, «Registres des actifs».)

3.0 Évaluation des durées de vie utile

L'une des principales difficultés de la comptabilisation des immobilisations corporelles réside dans l'estimation des durées de vie utile des biens.

Les sources d'information qui suivent facilitent la détermination de la durée de vie des immobilisations :

- discussions avec ceux qui sont responsables de l'utilisation et de l'entretien des immobilisations;
- les durées de vie utile dont se servent d'autres entités et d'autres ordres de gouvernement pour des immobilisations similaires (les rapports annuels renferment de l'information sur la durée de vie utile des grandes catégories d'immobilisations);
- les lignes directrices générales des associations professionnelles ou sectorielles (par exemple, les associations professionnelles d'ingénieurs);
- les données passées sur l'acquisition et la sortie des immobilisations;
- les durées de vie utile qui sont implicites dans les taux d'amortissement autorisés par le fisc pour la détermination du revenu. Bien que ces données soient établies aux fins de la détermination du bénéfice imposable tiré d'activités du secteur privé, elles peuvent constituer un point de départ ou de comparaison utile.

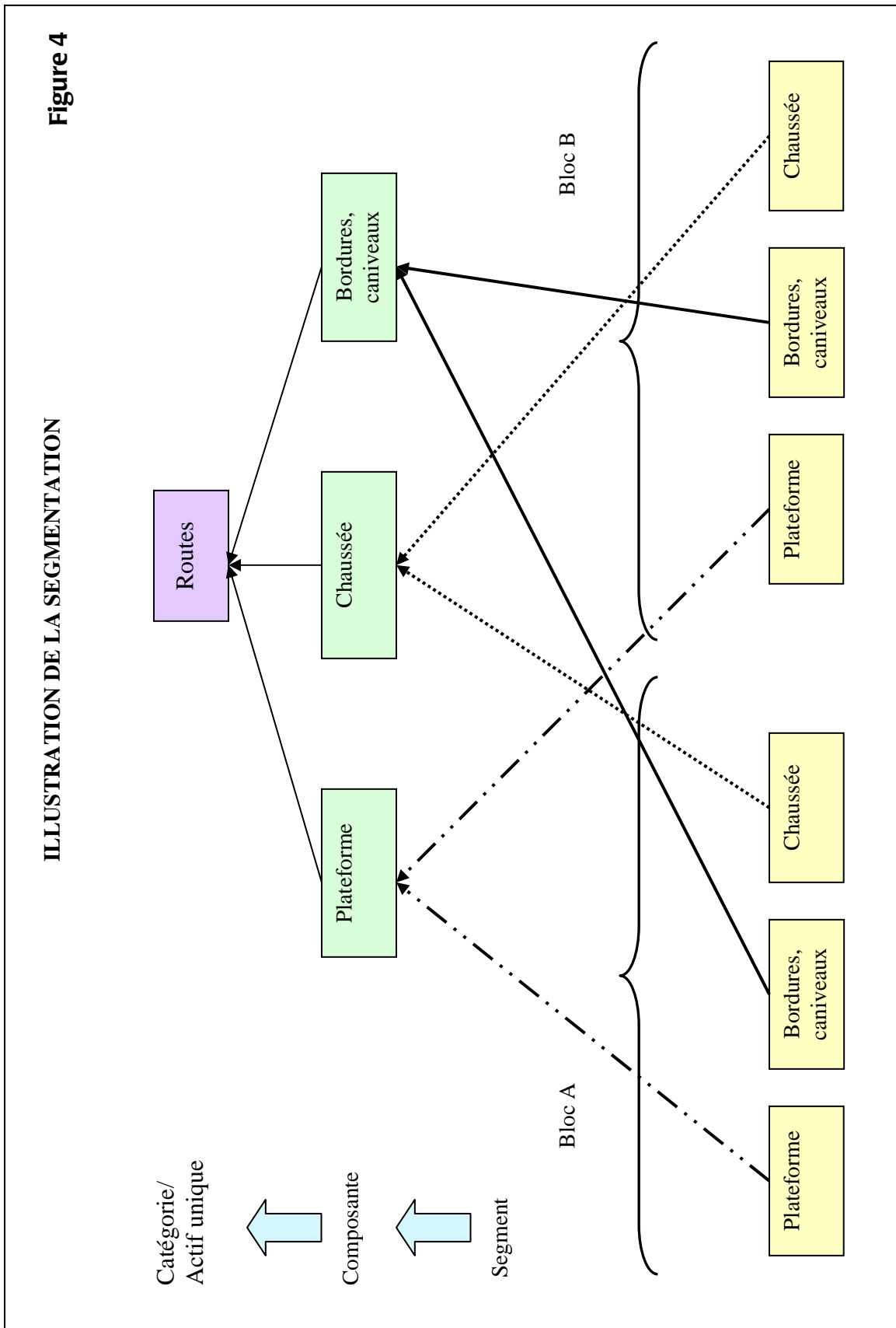
Il importe d'adapter ces informations générales à la situation particulière de l'Administration locale.

Les facteurs qui suivent doivent aussi être pris en compte pour estimer la durée de vie utile des immobilisations corporelles.

- Il peut y avoir une différence importante dans la qualité et donc dans la durée de vie utile d'actifs semblables lorsque les matériaux qui les composent, leur conception et leur exécution sont différents. Par exemple, une route asphaltée n'aura pas la même durée de vie utile qu'une route en béton. De même, l'épaisseur du matériau utilisé pour paver la route, ou la qualité de la sous-couche auront une incidence sur la durée de vie utile de la route.
- La durée de vie utile d'une immobilisation donnée peut varier considérablement selon l'utilisation prévue de cette immobilisation. Ainsi, la durée de vie d'un véhicule motorisé sera différente selon qu'il est utilisé pour assurer la protection de la population ou affecté au service des parcs et des loisirs.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- Les différences de climat d'une région à une autre peuvent aussi avoir une incidence importante sur les durées de vie utile des immobilisations. Par exemple, la durée de vie utile d'une route soumise à des températures extrêmes sera probablement différente de celle d'une route semblable soumise à un climat plus tempéré.
- L'obsolescence prévue par la réglementation peut raccourcir la durée de vie utile de certaines immobilisations utilisées pour des activités très réglementées (par exemple, les services publics).

Pour déterminer la durée de vie utile estimative d'une immobilisation, l'Administration locale doit aussi tenir compte de l'état actuel de cette immobilisation et de la longueur de la période pendant laquelle il est prévu qu'elle permettra de satisfaire à la demande de services. Par exemple, les conduites d'eau peuvent avoir besoin d'être remplacées bien avant la fin de leur durée de vie physique si la croissance de la population sature leur capacité. De même, un pont peut avoir à être remplacé parce qu'il ne peut supporter l'augmentation de la circulation automobile.

Les durées de vie utile doivent être révisées régulièrement pour contrôler l'exactitude des estimations. Par exemple, le fait qu'une Administration locale utilise encore des immobilisations qui sont déjà amorties à 100 % peut indiquer que les durées de vie utile estimatives sont trop courtes. Inversement, cela peut aussi indiquer que l'Administration locale a un arriéré important de remplacements nécessaires.

4.0 Seuils de comptabilisation

4.1 Seuil d'inscription à l'actif / de présentation

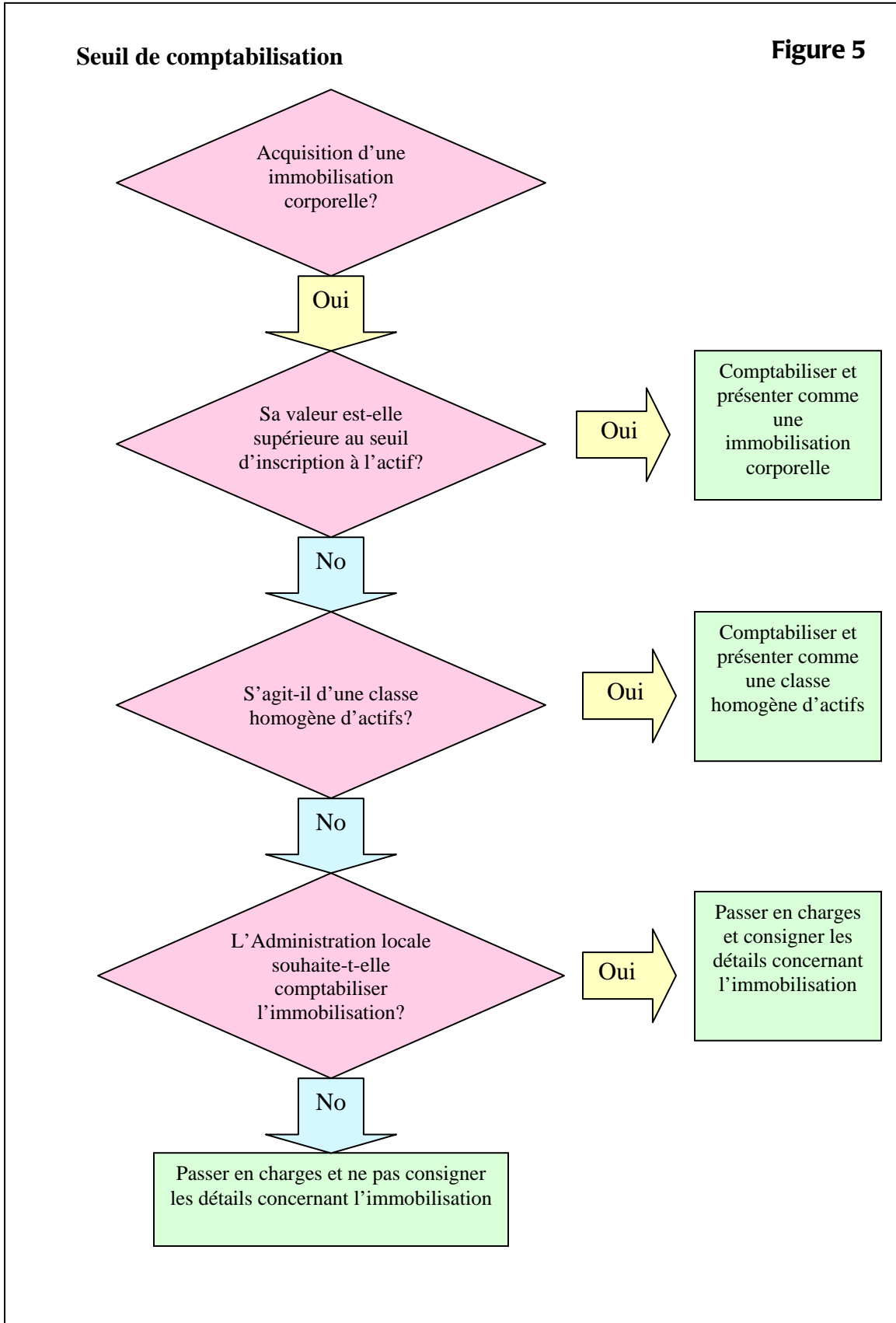
Chaque Administration locale doit déterminer la valeur au-dessus de laquelle les biens sont inscrits à l'actif et présentés dans les états financiers. Les biens dont la valeur est inférieure au seuil déterminé sont passés en charges dans l'exercice au cours duquel a eu lieu l'acquisition, tandis que les biens dont la valeur est supérieure à ce seuil sont comptabilisés à titre d'immobilisations corporelles dans le bilan. L'établissement d'un seuil d'inscription à l'actif réduit le coût de la collecte des données, car il réduit le nombre total d'immobilisations corporelles qu'il faut enregistrer et suivre de façon détaillée. Cette économie pour l'Administration locale doit être évaluée par rapport à l'importance des données pour les utilisateurs des états financiers. La Figure 5 présente un arbre de décision portant sur l'application des seuils d'inscription à l'actif aux acquisitions de biens.

4.2 Sélection du seuil d'inscription à l'actif / de présentation

Des seuils différents conviennent à des Administrations locales différentes et à des organismes différents au sein du même périmètre comptable. Aux fins de la consolidation, cependant, l'Administration locale consolidante établira un seuil au-dessus duquel les biens devront être inscrits à l'actif. Bien que l'utilisation d'un seuil unique facilite la production de l'information, il est possible d'établir des seuils d'inscription à l'actif / de présentation différents aux fins de la gestion et de l'information financière. Ces seuils peuvent aussi varier selon les catégories d'actif. Ainsi, une Administration

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

locale peut choisir de comptabiliser et de présenter tous les terrains, que leur valeur inscrite soit inférieure ou non au seuil d'inscription à l'actif établi pour d'autres catégories d'actifs. Elle peut en outre choisir un seuil plus élevé pour les actifs complexes comme les réseaux que celui pour les biens meubles.

Les seuils sont souvent exprimés en valeur absolue, par exemple 10 000 \$. Toute acquisition inférieure à ce montant est passée en charges dans l'exercice. Le choix de la valeur monétaire du seuil est influencé par la taille de l'Administration locale et le niveau d'information nécessaire aux fins de la gestion.

Une autre façon d'établir un seuil d'inscription à l'actif initial (ou «seuil minimum») consiste à comptabiliser dans les états financiers un certain pourcentage (par exemple au moins 95 %) de l'actif total estimé en fonction de la valeur. Cette méthode, qui exige que l'Administration locale fasse une estimation raisonnable de l'actif total, peut convenir pour des immobilisations linéaires comme les conduites principales et les routes.

4.3 Inscription à l'actif de biens dont la valeur est inférieure au seuil d'inscription à l'actif / de présentation

Les biens dont la valeur unitaire est inférieure au seuil d'inscription à l'actif peuvent avoir une valeur considérable lorsqu'ils sont groupés. De tels biens sont généralement comptabilisés à titre de classe homogène d'actifs dont la valeur est la valeur combinée de tous les biens. Voici des exemples de ce type de biens :

- les réseaux informatiques;
- le mobilier et les agencements;
- certains types de biens meubles;
- le contenu de bibliothèques.

Ces éléments peuvent être enregistrés comme actif unique dans les systèmes financiers, mais l'Administration locale continue de pouvoir surveiller ou contrôler leur utilisation et leur entretien par l'intermédiaire d'un système de grands livres auxiliaires des actifs. Chacun des ordinateurs personnels peut ainsi être enregistré comme une composante du réseau informatique.

4.4 Comptabilisation des biens «portables»

Une Administration locale peut choisir de comptabiliser certains éléments dont la valeur est inférieure au seuil d'inscription à l'actif / de comptabilisation pour des raisons de contrôle et de sécurité. On appelle parfois ces éléments des «biens portables». Selon la méthode de l'inscription à l'actif des immobilisations, ces biens sont passés en charges au moment de leur acquisition. On peut toutefois consigner une description de ces biens et de leur emplacement dans les grands livres auxiliaires des immobilisations. Ces biens peuvent par exemple être identifiés par des codes à barres et consignés dans un registre des actifs distinct. Cette façon de procéder convient aux biens comme les magnétoscopes, les scanners, les télécopieurs, les téléphones cellulaires, le matériel informatique et de communication portatif ainsi que certains outils. Des contrôles réguliers de ces biens, dans le cadre de la prise d'inventaire annuelle, peuvent améliorer la gestion des biens et réduire le risque de vol.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

4.5 Seuil de comptabilisation des améliorations

Un seuil monétaire (ou autre) peut aussi être appliqué aux améliorations (à noter qu'il n'est pas nécessaire que ce seuil soit le même que celui utilisé pour l'inscription initiale à l'actif de l'immobilisation considérée). Par exemple, il se peut qu'une Administration locale décide de comptabiliser toutes les modifications ou améliorations qui accroissent la capacité ou l'efficacité de plus de 10 %.

Tous les biens remplacés dans le cadre d'une amélioration doivent être sortis du registre des actifs et des autres documents pertinents. La valeur comptable résiduelle de ces biens, s'il en est, est alors éliminée du bilan (voir aussi la rubrique 7.0, «Sorties du patrimoine» du chapitre 2, «Comprendre les normes comptables»).

Il se peut que, dans le cadre de l'élaboration des méthodes comptables visant les immobilisations, l'Administration locale ait à rédiger des lignes directrices (et à fournir de la formation) aux gestionnaires responsables des immobilisations. Elle pourrait aussi avoir à présenter des exemples d'opérations qui sont habituellement inscrites à l'actif ou passées en charges.

La Figure 6 présente un arbre de décision portant sur l'inscription à l'actif des dépenses effectuées après l'acquisition d'un bien et sur l'application de seuils d'inscription à l'actif.

4.6 Comptabilisation des remplacements selon l'approche axée sur les composantes

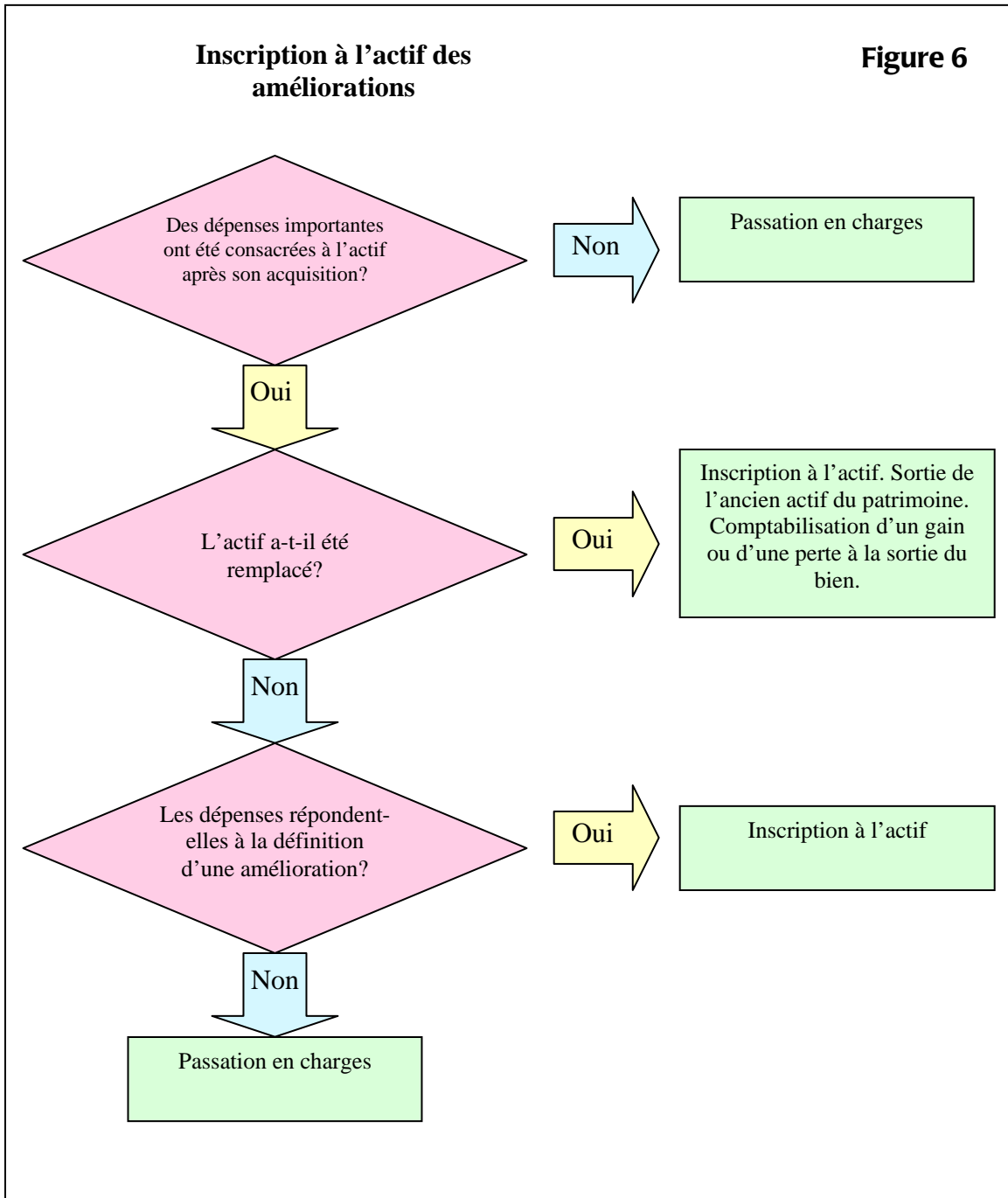
Lorsque les critères de comptabilisation du chapitre SP 3150 sont remplis, le remplacement ou le renouvellement d'une composante est comptabilisé comme l'acquisition d'une immobilisation distincte et le bien remplacé est sorti du patrimoine. La comptabilisation des composantes est influencée par les facteurs suivants :

- le seuil de comptabilisation;
- le fait que la composante a ou non une fonction distincte;

le fait que la durée de vie utile de la composante diffère ou non de celle des autres composantes.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 5 Pratiques de gestion des immobilisations

1.0 Plans de gestion stratégique des immobilisations

La comptabilisation et la présentation des immobilisations constituent un point de départ utile, mais elles ne suffisent pas pour :

- comprendre l'état des immobilisations corporelles;
- évaluer la performance des immobilisations corporelles;
- prévoir les remplacements à effectuer à court et à long terme;
- évaluer le coût et la viabilité des programmes existants.

La gestion des immobilisations corporelles et l'évaluation de leur état s'inscrivent dans une démarche continue et à long terme. Les politiques d'entretien et de remplacement des immobilisations doivent se concentrer sur les besoins à long terme de l'ensemble du réseau.

Les Administrations locales doivent élaborer des plans stratégiques à long terme en vue non seulement de résoudre le problème actuel de l'entretien et des renouvellements différés, mais aussi de prévoir les besoins courants d'entretien et de remplacement des biens qui composent le parc d'immobilisations corporelles existant et d'en planifier l'expansion future.

2.0 Responsabilité de la gestion des immobilisations

La réponse à la question «À qui incombe la responsabilité de l'état, de l'utilisation et du fonctionnement des immobilisations?» est un facteur déterminant dans l'élaboration des politiques et des procédures de gestion des immobilisations. Ainsi, lorsque la gestion de certaines catégories d'immobilisations est centralisée, les gestionnaires des différents services n'ont pas besoin de beaucoup d'information sur ces immobilisations. En revanche, si la gestion des immobilisations est décentralisée, la responsabilité des immobilisations est déléguée aux gestionnaires des services. Chacun des responsables de la gestion des immobilisations doit alors savoir ce qu'englobe exactement cette responsabilité et qui a le pouvoir de modifier les documents comptables.

3.0 Politiques et procédures d'exploitation des immobilisations

Dans l'idéal, les politiques et procédures mises en œuvre par l'Administration locale devraient couvrir tous les aspects de la gestion des immobilisations, notamment :

- les procédures comptables générales (voir ci-dessous pour des exemples);
- la planification (par exemple, l'élaboration de politiques sur la fourniture d'installations opérationnelles et autres commodités à l'intention du personnel comme des cafétérias et des gymnases);
- les acquisitions;
- l'exploitation (voir ci-dessous pour des exemples);
- les sorties du patrimoine.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Les procédures comptables générales en ce qui concerne les immobilisations corporelles consistent notamment à faire ce qui suit :

- inscrire les biens dans le registre des actifs en traçant une piste de vérification appropriée (par exemple, en collant une étiquette contenant un code à barres sur chaque bien et en leur attribuant des numéros de référence uniques);
- procéder régulièrement à un rapprochement des soldes du registre des actifs et du grand livre général;
- prévoir une vérification par la direction de l'existence des immobilisations, de leur utilisation continue, de leur durée de vie résiduelle et de leur obsolescence;
- procéder à des tests de dépréciation annuels;
- procéder régulièrement à des révisions des durées de vie utile;
- appliquer des procédures d'acquisition appropriées pour veiller à ce que toutes les nouvelles immobilisations soient identifiées et enregistrées;
- appliquer des procédures appropriées de vente ou de radiation afin de veiller à ce que toutes les sorties d'immobilisations soient traitées et enregistrées.

Les procédures d'exploitation suivantes peuvent s'appliquer aux immobilisations :

- établir des indicateurs de performance (par exemple des seuils de sous-utilisation de l'espace);
- élaborer des programmes d'exploitation et d'entretien (en établissant des priorités pour l'entretien qui font ressortir les travaux essentiels et urgents);
- appliquer des procédures de contrôle de l'état et de l'utilisation des immobilisations;
- élaborer des programmes d'entretien;
- repérer les immobilisations qui ne se trouvent pas sur place (transferts, prêts et réparations effectuées hors site);
- préserver et protéger les immobilisations.

Il n'est pas nécessaire que toutes ces politiques et procédures soient en place au début de la période de transition vers la comptabilisation des immobilisations corporelles. Certaines d'entre elles vont évoluer à mesure que les gestionnaires se familiariseront avec l'incidence des immobilisations sur l'information financière et avec les questions concernant la gestion des immobilisations. Ces politiques et procédures ont toutefois une incidence sur le type de système de gestion des immobilisations nécessaire et, en particulier, sur la structure et sur le contenu du registre des actifs (voir le chapitre suivant). Il est donc utile de les mettre à l'étude (même si elles ne sont pas élaborées) au début de la période de transition.

Le type de politiques d'exploitation nécessaires dépend aussi de l'étendue de la responsabilité de l'Administration locale à l'égard de la gestion des immobilisations. Lorsque les fonctions approvisionnement, entretien et cession sont gérées de façon centralisée, les services ont pour responsabilité d'appliquer les procédures établies par les entités centrales plutôt que d'élaborer leurs propres procédures.

Des plans de gestion des immobilisations ou d'autres systèmes d'information appropriés sont nécessaires pour estimer de façon fiable l'amointrissement du potentiel de service

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

(amortissement) et pour assurer la fiabilité de la valeur comptable de ces immobilisations présentée dans les documents financiers.

En l'absence d'un plan de gestion des immobilisations, les problèmes suivants peuvent se produire :

- mauvaise utilisation des actifs;
- gestion déficiente des actifs excédentaires;
- écart significatif des frais de fonctionnement d'un emplacement à un autre;
- information de gestion inadéquate;
- détérioration de l'état physique du parc d'immobilisations; et/ou
- poursuite de l'entretien d'immobilisations non rentables.

4.0 Évaluation de l'état des immobilisations

Le rapport de recherche de l'ICCA intitulé *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*, précité, indiquait ce qui suit : «L'état et la performance des infrastructures⁷ peuvent être directement influencés par des facteurs aussi différents que les politiques du gouvernement en matière d'entretien et de remplacement, les mouvements de population, l'utilisation passée et actuelle du bien, les conditions hydrogéologiques, le climat, les cycles politiques, et la réglementation en général.» Ces facteurs font bien ressortir la nécessité de procéder régulièrement à des évaluations de l'état des infrastructures, évaluation qui permet aux Administrations locales de déterminer la capacité des immobilisations corporelles d'infrastructure de continuer à fonctionner et de fournir des services dans l'avenir. Quelle que soit la méthode utilisée pour la comptabilisation des infrastructures, l'évaluation de l'état des immobilisations reste importante dans le processus global de gestion des infrastructures.

Pour évaluer l'état des infrastructures (immobilisations), il faut suivre les étapes suivantes :

- identifier et inventorier toutes les infrastructures en cause;
- réunir des renseignements sur l'âge des biens, leur emplacement et les matériaux dont ils sont faits;
- déterminer l'état des biens au moment de leur entrée dans le patrimoine;
- établir une norme concernant l'état dans lequel les biens doivent être maintenus;
- déterminer les profils de renouvellement et de remplacement futurs, en se fondant sur les coûts pour le cycle de vie;
- mettre au point des systèmes pour la collecte de renseignements;
- intégrer les renseignements réunis avec ceux compilés par les autres systèmes d'information.

⁷ Les travaux du Groupe d'étude n'ont porté que sur les immobilisations corporelles d'infrastructure, mais un bon nombre de notions sur la gestion des immobilisations s'appliquent également à toutes les catégories d'immobilisations corporelles.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

L'évaluation de l'état des infrastructures est généralement une fonction technique, mais l'Administration locale peut également mettre au point des indicateurs de performance et des critères d'étalonnage de base qui l'aideront à juger de l'état de ses infrastructures.

Ainsi :

- on pourrait utiliser des données historiques sur les bris des conduites d'égout pour prévoir à quel moment des remplacements pourraient être requis;
- on pourrait comparer la quantité d'eau traitée et la quantité d'eau utilisée pour en dégager un indicateur utile de l'état du réseau, tout comme on pourrait à cette fin :
 - parcourir routes et ponts en faisant des inspections visuelles et en comptant les nids-de-poule et les dénivellations dans la chaussée;
 - revoir les coûts pour le cycle de vie et les comparer avec les montants réellement dépensés pour l'entretien et le remplacement des infrastructures.

Les évaluations de l'état des infrastructures sont utiles non seulement du point de vue comptable, mais aussi du point de vue des services fournis, du financement et de l'appréciation des risques. Si l'Administration locale ne connaît pas bien l'état du parc d'infrastructures existant, des problèmes majeurs peuvent survenir : effondrement d'un pont, enfoncement de la chaussée en raison d'un bris de conduite d'égout, inondation de propriétés agricoles ou commerciales, ou encore panne de courant par suite de la défaillance d'un centre de contrôle de l'électricité.

Au départ, pour acquérir la connaissance dont elle a besoin, l'Administration locale pourrait mettre au point, pour chaque type ou catégorie d'infrastructure, une échelle d'évaluation du genre de celle effectuée dans les tableaux suivants :

État des canalisations d'eau	
Cote	Description
Excellent	Pas de défaillances. Conforme aux normes techniques.
Bon	Peu de défaillances. Peu de secteurs ne sont pas conformes aux normes techniques.
Passable	Des défaillances commencent à se produire. Des secteurs non négligeables ne sont pas conformes aux normes techniques.
Mauvais	Défaillances fréquentes et corrosion importante qui accroissent les coûts d'exploitation. De nombreuses canalisations doivent être remplacées.
Déficient	Défaillances importantes, travaux majeurs de reconstruction nécessaires.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

État des routes	
Cote	Description
Excellent	Pas de nids-de-poule. Pas de fissures à réparer. Conforme aux normes techniques.
Bon	Quelques nids-de-poule. Quelques petites fissures à réparer. Conforme aux normes techniques.
Passable	Preuves de détérioration. Nombreux nids-de-poule et fréquentes fissures à réparer.
Mauvais	Détérioration de la chaussée. Multiples nids-de-poule et fissures. Joints fissurés. Couche de surface à refaire.
Déficient	Plateformes et surfaces à remplacer.

L'échelle d'évaluation pourrait être appliquée pour divers aspects des infrastructures, par exemple la taille des canalisations, le type de routes ou l'emplacement géographique d'installations (segments, par exemple). Les évaluations pourraient être incluses dans l'information relative à l'entretien différé. Le tableau qui suit est présenté à titre d'exemple.

Évaluation de l'état des routes				
Catégorie	Méthode	État général	Entretien différé	Seuil critique
Autoroutes 100 km	Vérification de l'état	Bon	0 \$	0 \$
Route de dégagement 400 km	Vérification de l'état	Passable	1 000 000 \$	250 000 \$
Routes collectrices 50 km	Vérification de l'état	Excellent	0 \$	0 \$
Routes locales à 4 voies revêtues 300 km	Vérification de l'état	Mauvais	5 000 000 \$	3 000 000 \$
Routes locales à 2 voies revêtues 800 km	Inspection visuelle	Mauvais	5 000 000 \$	3 000 000 \$
Routes locales non revêtues 100 km	Inspection visuelle	Mauvais	1 000 000 \$	500 000 \$

Les résultats d'évaluation peuvent être comparés d'une période à l'autre et être complétés par des informations sur les coûts futurs d'entretien et de remplacement. Des vérifications de l'état des biens devraient être faites régulièrement, de façon cyclique, afin de s'assurer que tous les trois ans, par exemple, une vérification de l'état de la catégorie ou du type de bien est faite.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Le Groupe d'étude chargé de ce rapport de recherche a conclu que des informations sur l'état des infrastructures offriraient les avantages suivants :

- L'information financière ne peut à elle seule fournir aux utilisateurs les éléments nécessaires pour leur permettre de bien comprendre l'état du parc d'infrastructures qui relève de l'Administration locale. Les informations contenues dans les états financiers doivent être complétées par des informations non financières, qui pourraient indiquer les catégories et les types de biens, les méthodes utilisées pour évaluer l'état de ceux-ci, une évaluation globale de chaque catégorie de biens, les sommes requises pour remettre le bien dans un état acceptable et les sommes requises pour une future reconstruction.
- Ces informations sont utiles pour l'interprétation de l'information en matière de performance et d'étalonnage.
- Les informations sur l'état des infrastructures, données en complément de l'information financière, fournissent aux personnes qui ne participent pas directement aux activités de l'Administration locale une source d'informations qui, autrement, ne seraient pas nécessairement rendues publiques.

Le Groupe d'étude a conclu que des informations sur l'entretien différé devraient être fournies dans le cadre des informations sur l'état des infrastructures. Il a aussi fait état des avantages suivants :

- L'entretien différé est un enjeu important pour de nombreuses Administrations locales au Canada. L'information au sujet des conséquences de l'entretien différé et de son lien avec l'état actuel des infrastructures est essentielle à la gestion du déficit au titre des infrastructures. Le Groupe d'étude reconnaît que l'entretien différé n'est qu'un des aspects permettant de comprendre les déficits au titre des infrastructures et l'état des infrastructures.
- L'entretien différé devrait être comptabilisé comme une charge lorsqu'il entraîne une perte de valeur ou nécessite une révision de la durée de vie utile du bien. Jusqu'à ce moment, il est utile de fournir des informations au sujet de l'entretien différé pour faire ressortir les besoins d'entretien courant et de remplacement des infrastructures.
- Les informations sur l'entretien différé sont utiles à la compréhension et à l'appréciation des besoins futurs de revenus relatifs aux infrastructures de l'Administration locale.

5.0 Établissement d'un cadre de planification et d'investissement

Dans le rapport de recherche *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public*, il est indiqué qu'il faut un cadre clair et cohérent pour la planification des infrastructures et la gestion des investissements qu'elles commandent, la détermination des besoins que génère leur exploitation courante, et l'évaluation de leur état au fil du temps.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Ce cadre doit comprendre les éléments suivants :

- une stratégie gouvernementale qui définit l'objectif global en matière d'infrastructures;
- l'organigramme de l'Administration;
- un inventaire exhaustif des infrastructures;
- un relevé des besoins et des coûts liés au cycle de vie;
- des stratégies de prévention;
- divers modèles d'évaluation de l'état des infrastructures, pour tenir compte des divers types d'infrastructures;
- des outils d'évaluation économique appropriés.

L'élément central dans l'élaboration de ces plans est l'inventaire des infrastructures.

Dans l'ensemble, les plans de gestion des infrastructures reflètent :

- les plans stratégiques définissant les orientations à prendre, qui tiennent compte de facteurs tels que les évaluations des besoins et les attentes en matière de croissance;
- les plans tactiques, qui tiennent compte du déploiement actuel des ressources;
- les besoins de financement à long terme, dont l'appréciation des besoins en ressources supplémentaires;
- la planification de l'exploitation, qui comprend la détermination des coûts pour le cycle de vie ainsi que des estimations de la durée de vie utile, des travaux d'entretien requis et du calendrier des réparations et des remplacements importants;
- les évaluations de l'état des infrastructures aux fins de l'appréciation de la performance, des besoins de financement et du risque économique associé à la détérioration de l'état des infrastructures.

Toutes ces fonctions doivent être intégrées dans un système utile pour la prise de décisions, qui fournit aux décideurs les informations dont ils ont besoin pour planifier, coordonner et évaluer le parc d'infrastructures et son utilisation. Un système intégré de gestion des infrastructures est essentiel aux fonctions suivantes :

- la gestion des infrastructures dans des régions à forte densité et à forte croissance et des régions caractérisées par une réduction de l'assiette fiscale ou une évolution des exigences;
- l'évaluation du risque associé aux infrastructures et de leur viabilité;
- la prise en compte des besoins liés à l'accumulation de déficits au titre des infrastructures;
- l'établissement des budgets de fonctionnement et d'investissement;
- le contrôle des coûts d'utilisation des infrastructures;
- la planification financière;
- l'évaluation de la performance;
- l'évaluation de l'atteinte des objectifs;
- l'adoption d'une approche interdisciplinaire pour la gestion d'un tel système.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

La gestion efficace des infrastructures est l'un des éléments clés de la réduction des divers risques, tels que le risque financier, le risque environnemental et le risque lié à l'état des infrastructures, qui sont particulièrement pertinents dans le cas des réseaux d'infrastructures de très longue durée. Les infrastructures commandent une gestion dans une perspective de viabilité et une bonne connaissance des coûts d'entretien, des coûts de renouvellement et des coûts d'exploitation marginaux.

La mise en œuvre de plans de gestion des infrastructures est fondamentale pour :

- la préservation des infrastructures publiques importantes;
- la protection des intérêts des contribuables;
- l'établissement de plans financiers et de plans de gestion des risques connexes.

Les plans de gestion des infrastructures offrent les avantages suivants :

- meilleure compréhension des caractéristiques et des comportements des infrastructures;
- plus grande confiance dans les hypothèses utilisées et les informations sous-jacentes;
- meilleure compréhension du niveau de service souhaité par le public;
- focalisation sur les risques associés à la gestion des infrastructures par l'identification des éléments essentiels des réseaux.

6.0 Lignes directrices concernant les plans de gestion des infrastructures

Un plan de gestion des infrastructures (PGI) doit être mis au point, et communiqué, pour chaque grand réseau d'infrastructures. Lorsqu'un réseau comprend divers sous-réseaux importants, par exemple, différentes zones desservies dans le cas d'un réseau de traitement et de distribution de l'eau, il peut être opportun de n'avoir qu'un PGI pour le réseau dans son entier. Si, toutefois, les niveaux de service diffèrent considérablement d'une zone à l'autre, chaque zone desservie doit être clairement définie, le niveau de service précisé, et les informations comptables ventilées par sous-réseaux importants. Un inventaire du réseau et de ses composantes doit être fait régulièrement. Toutes les hypothèses concernant l'état du réseau, sa performance et les prévisions relatives à la demande ou à la croissance doivent être prises en compte dans le plan.

Le PGI doit définir les niveaux de service et la performance exigés du réseau du point de vue de la qualité, de la quantité, de la fiabilité, de la souplesse, de l'impact environnemental, des conditions géologiques, de la durée de vie utile prévue et des coûts. Il doit fournir une description adéquate des attributs physiques sur le plan de l'emplacement, des matériaux utilisés et de l'année de construction. Il doit fournir des informations financières dont le coût historique et le coût de remplacement du réseau, des estimations de la durée de vie résiduelle, et le coût de remplacement amorti. Il doit contenir des informations financières prévisionnelles décrivant les travaux d'entretien et les remplacements requis, et établissant clairement un lien avec la stratégie financière globale à long terme de l'Administration locale.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Le plan doit comporter des informations suffisantes pour permettre de repérer les réductions de la capacité de service, à l'aide d'une description de la capacité de rendement du réseau déterminée par la quantité et la qualité des services et la durée de vie utile estimative des biens. Le PGI doit définir et décrire les résultats attendus des travaux d'entretien, des renouvellements et des travaux de remise en état requis, avec une estimation des conséquences découlant du fait de ne pas procéder à ces activités de façon régulière.

Le PGI doit également comporter un aperçu des améliorations nécessaires à apporter aux réseaux sous-performants du point de vue des zones desservies, des emplacements et de l'état des biens, prévoir les délais concernant l'achèvement des travaux de réparation, et fournir des estimations des ressources humaines et financières requises pour l'exécution des travaux. Le PGI doit être revu périodiquement, en raison des changements significatifs qui surviennent dans la collectivité. La croissance, l'évolution de la demande des différents types de services et les catastrophes telles les inondations, sont autant d'éléments qui obligent une Administration locale à revoir périodiquement son PGI.

Le Groupe d'étude a conclu que les Administrations locales devraient fournir des informations au sujet de leur plan de gestion des infrastructures, faisant valoir les raisons suivantes :

- Étant donné l'importance des infrastructures, tant du point de vue de l'investissement initial que des coûts associés à leur exploitation et à leur entretien, l'Administration locale devrait fournir des informations au sujet de ses plans de gestion des infrastructures. Ces informations devraient faire état des stratégies de base adoptées, des types et catégories d'infrastructures, des indicateurs utilisés pour évaluer la performance, et des hypothèses relatives à la croissance, le cas échéant.
- Ces informations supplémentaires donnent des indications sur la façon dont l'Administration locale s'attaque aux problèmes que suscite la gestion des infrastructures. Elles aident à comprendre l'incidence des infrastructures sur la situation financière et les résultats de l'Administration locale.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 6 Registres des actifs

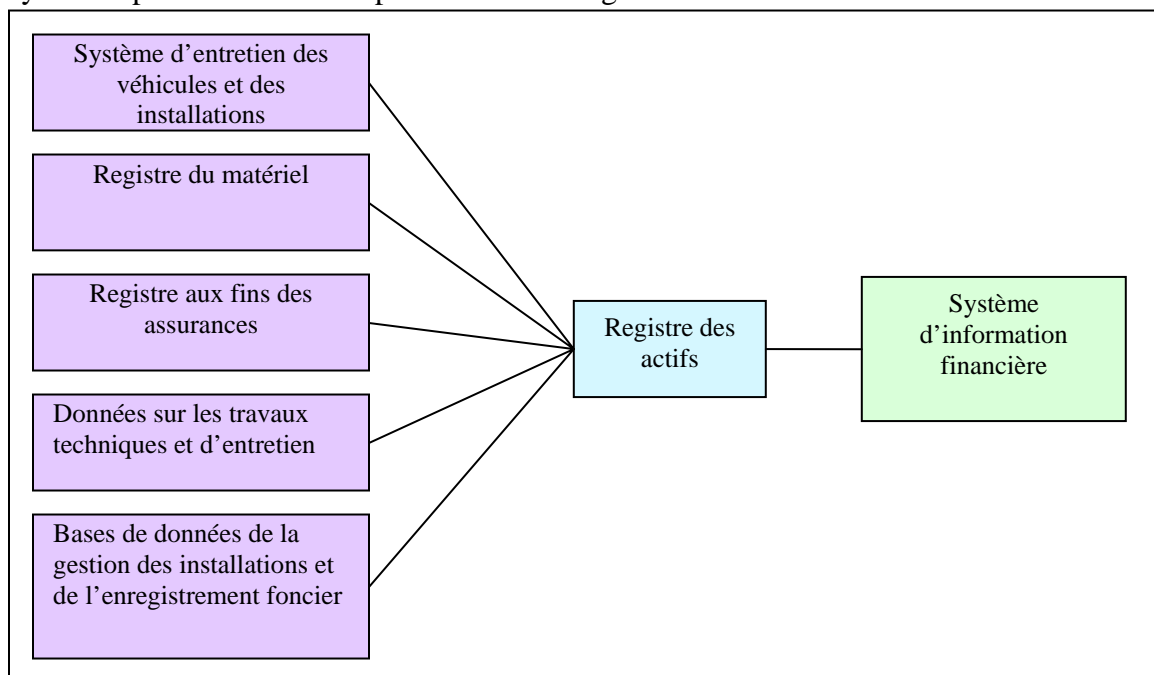
1.0 Description et objet

Le registre des actifs est une liste exhaustive et précise des biens que possède une Administration locale. Il doit être mis à jour et validé régulièrement. On y consigne les soldes d'ouverture et de clôture des catégories d'immobilisations corporelles et on l'utilise pour étayer les chiffres inscrits aux états financiers. La compilation d'un registre des actifs est l'une des étapes les plus importantes du processus de mise en œuvre de la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale. Le registre des actifs est aussi un élément essentiel du système d'information sur la gestion des immobilisations et il contient habituellement un plus grand nombre de renseignements qu'il n'est nécessaire pour établir l'information financière.

La taille et la complexité d'un registre des actifs est fonction des éléments suivants :

- le nombre et le type de biens que possède l'organisation;
- le volume des achats, des transferts et des sorties.

Dans sa forme la plus simple, le registre des actifs peut être un document manuscrit ou une feuille de calcul. Il peut cependant aussi se présenter sous forme de système informatisé relié directement au grand livre général (la plupart des systèmes comptables informatisés ont cette fonction). Il se peut aussi que le registre des actifs ne soit pas un système informatisé ou un document unique. Il peut en effet aussi être un ensemble de sous-systèmes reliés entre eux et dont le répertoire est commun. Le modèle de registre des actifs adopté est, en grande partie, déterminé par le contenu des systèmes de gestion d'actifs et des bases de données en place. La figure qui suit illustre la façon dont divers systèmes peuvent être reliés pour former un registre des actifs.



Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

2.0 Conception et élaboration

Les questions les plus importantes qui se posent lors de la conception et de l'élaboration d'un registre des actifs sont les suivantes :

- Quelles informations doit-il contenir?
- Devrait-il être intégré dans le grand livre général ou dans d'autres systèmes?

Un registre des actifs pertinent doit contenir les renseignements suivants (le cas échéant) pour chacun des biens :

- nom du bien;
- description matérielle;
- numéro de série;
- date d'acquisition (achat, création, don, abandon);
- emplacement;
- personne/poste responsable de la garde et de l'entretien du bien;
- date à laquelle le bien doit être remplacé;
- durée de vie utile prévue :
 - durée initiale,
 - durée écoulée,
 - durée résiduelle,
 - date de la dernière révision de la durée de vie utile du bien,
 - indices de moins-value;
- coût historique ou évaluation initiale si le coût historique n'est pas connu;
- méthode et taux d'amortissement, montant amorti;
- valeur comptable;
- date de sortie.

Un registre des actifs pourrait aussi contenir (ou être lié) à d'autres renseignements pertinents comme des détails sur les assurances et l'entretien prévu. Un bon registre des actifs possède les caractéristiques suivantes :

- les informations sur les biens sont mises à jour au fur et à mesure que les opérations et les événements se produisent;
- les informations sont régulièrement rapprochées des données sur l'acquisition, des systèmes auxiliaires, s'il en est, et du grand livre général;
- les informations sont faciles à utiliser pour les gestionnaires des actifs, au niveau de détail nécessaire et de préférence «en ligne»;
- les informations sont organisées de façon à permettre la distinction entre les différentes catégories d'actifs.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

3.0 Sources d'information

Les sources possibles d'information pour les registres des actifs sont les suivantes :

- les listes et les systèmes d'actifs existants (des détails sur les véhicules et le matériel informatique sont souvent disponibles);
- les listes aux fins des assurances;
- les listes des biens fonciers dans les cas où les Administrations locales payent des impôts fonciers, l'électricité, l'eau ou d'autres services publics;
- des renseignements sur les terrains et les bâtiments appartenant aux entités des Administrations locales responsables du nettoyage ou de l'entretien.

Ces sources de renseignements peuvent souvent constituer le point de départ de la compilation d'un registre des actifs. Elles peuvent être utilisées comme données principales ou pour vérifier la concordance des renseignements sur les biens consignés dans les différents systèmes. Il est toutefois essentiel que l'exactitude et l'exhaustivité de ces documents soient vérifiées. Ces documents ne font généralement pas partie intégrante du système comptable, et il se peut qu'ils aient été mis à jour de façon périodique plutôt qu'à mesure de la réalisation des opérations.

Pour compiler la liste initiale des biens, il est souvent utile de vérifier si les informations consignées dans divers systèmes et celles contenues dans les états financiers concordent. Dans les cas où l'information consignée dans un registre des immobilisations corporelles est tirée de plusieurs systèmes différents, il est essentiel que les documents sous-jacents soient fiables pour tous les éléments. Pour pouvoir s'appuyer sur les informations des systèmes déjà en place, les détails des entrées et des sorties d'actifs doivent avoir été enregistrés adéquatement au cours des exercices antérieurs. Les erreurs repérées dans les systèmes doivent être corrigées. Si l'exactitude et l'exhaustivité des systèmes déjà en place sont douteuses, une prise d'inventaire physique complète ou partielle est requise. À noter toutefois que si son exécution est médiocre, l'information fournie ne sera pas fiable. Il importe de bien s'acquitter de cette tâche la première fois, car dans le cas contraire, il faudra la reprendre au complet pour obtenir de l'information fiable et une opinion de vérification sans réserve.

Une fois la comptabilité d'exercice intégrale adoptée, il sera nécessaire de procéder régulièrement à des prises d'inventaire. La couverture cyclique des actifs peut varier selon le type d'actifs, leurs profils de risque et le degré de sécurité à leur égard.

Les droits de propriété sur les actifs, en particulier les terrains, doivent être vérifiés et toute question éventuelle réglée. Les éléments suivants demandent une attention particulière :

- les terrains réquisitionnés à des fins particulières, mais qui n'ont jamais été rendus à leurs propriétaires d'origine;
- les actifs abandonnés (qui peuvent ou non appartenir à l'Administration locale);
- les actifs ayant fait l'objet d'un don et les actifs détenus en fiducie (qui peuvent comprendre les actifs qui appartiennent à l'Administration locale mais qui doivent être affectés à des fins en particulier).

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Lorsque les données ne semblent pas exactes (par exemple, quantité, emplacement, âge) ou que les questions liées à la propriété ne peuvent être résolues immédiatement, il convient de faire ce qui suit :

- consigner les données dans le registre des actifs (avec l'information sur les questions à résoudre) en marquant clairement les questions;
- prendre note des anomalies et les porter à la connaissance de membres du personnel plus spécialisés (conseillers juridiques, par exemple) qui s'occuperont de leur règlement.

Quand une Administration locale commence à recueillir de l'information pour son registre des actifs, cette information est en principe recueillie sous une forme compatible aux logiciels et aux systèmes devant être utilisés pour comptabiliser les immobilisations corporelles. Ces logiciels peuvent cependant ne pas être encore installés. Il est néanmoins possible de compiler les données de base nécessaires pour le registre des actifs. Dans certains cas, il faudra peut-être aussi transférer les informations du registre des actifs dans un autre format logiciel. Les avantages qu'il y a à prendre de l'avance en ce qui touche au registre des actifs doivent être comparés au coût et au temps requis pour transférer les informations dans un système différent.

Un registre des actifs peut être compilé en plusieurs étapes, la première consistant à compiler la liste de toutes les immobilisations des entités comprises dans le périmètre comptable de l'Administration locale. Cette information peut être recueillie avant la finalisation des méthodes comptables, les questions liées à l'évaluation et à la mesure pouvant être réglées dans une deuxième étape. En outre, dans le cas où des informations sur des catégories données d'actifs sont difficiles à obtenir, ou lorsque la détermination du contrôle à l'égard des actifs est un problème, les informations sur ces actifs peuvent être recueillies séparément. De même, l'identification et l'évaluation des biens peuvent être faites par catégorie.

4.0 Intégration des registres des actifs dans le grand livre général

Les registres des actifs peuvent être des systèmes distincts, mais ils peuvent aussi être intégrés dans le grand livre général et les autres systèmes. Lorsqu'ils sont distincts, les informations provenant du registre des actifs doivent être transférées régulièrement (par intervention humaine ou informatisée) au grand livre général pour l'établissement des états financiers. Lorsque le registre des actifs est intégré dans le grand livre général, l'information sur les soldes d'ouverture et de fermeture est automatiquement reportée au grand livre général, ce qui crée aussi des écritures de journal automatiques pour l'amortissement.

L'intégration du registre des actifs dans d'autres systèmes présente des avantages notables. Par exemple, l'intégration du registre des actifs dans les systèmes d'acquisition, de planification des immobilisations, de l'entretien préventif, des comptes créditeurs (pour saisir les acquisitions) et du grand livre général permet notamment :

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- de réduire au minimum l'intervention humaine;
- de réduire les risques d'altération des données ou d'erreurs;
- de réduire le nombre de rapprochements requis;
- d'éviter l'entrée et le traitement de données en double;
- de générer automatiquement les écritures d'amortissement et de réévaluation des actifs.

Un registre des actifs peut aussi être intégré dans le système d'information lié à la gestion des ressources humaines, ce qui permet de faire un suivi des biens portables et attrayants qui sont en possession des employés.

Au cours des étapes initiales de la mise en œuvre, l'Administration locale peut être limitée par la nature des systèmes existants et par le temps et le coût de la révision de la conception ou du remplacement de ces systèmes. Il se peut que des interfaces humaines ou informatiques entre les systèmes existants et le grand livre général soient nécessaires. Ces interfaces sont une source potentielle d'erreurs, et il arrive parfois que les données sur les actifs ne soient pas transférées en totalité. Une conception soignée, de la formation et des essais sont nécessaires pour éviter de tels problèmes d'interface.

5.0 Validation des registres des actifs

La validation des registres des actifs comprend une vérification visant à montrer que l'information consignée dans les registres est complète et exacte à une date donnée. La compilation d'un registre peut prendre de un à deux ans, période pendant laquelle il y aura entrée, amélioration et sortie d'actifs. Il est donc nécessaire de valider les chiffres à utiliser pour les soldes d'ouverture. Des listes d'entrées, d'améliorations et de sorties d'immobilisations devraient être produites et leur vraisemblance devrait être évaluée de façon centralisée. Il convient aussi de les valider systématiquement.

Dans la plupart des cas, certains mouvements d'actifs (entrées, améliorations et sorties) se produisent entre le moment de l'évaluation initiale et la saisie d'information dans le registre des actifs ou la date d'établissement des états financiers.

Voici certaines des méthodes utilisées pour valider les données des soldes d'ouverture :

- terrains et immeubles : documenter la source d'information et les procédures suivies pour établir le caractère exhaustif des données;
- autres immobilisations corporelles : communiquer l'information consignée dans le registre des actifs aux employés responsables de la garde des actifs et leur demander de confirmer l'exactitude et l'exhaustivité des données.

De bonnes procédures de validation comprennent ce qui suit :

- attribuer la responsabilité de la validation de l'information concernant chaque catégorie d'actifs à une personne ou à un poste;
- veiller à ce que les vérifications de l'existence physique des biens soient effectuées par des employés sans liens avec les responsables de la garde de ces biens;
- exiger une confirmation écrite des modifications, s'il en est;

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- exiger des déclarations écrites confirmant l'exactitude des informations consignées dans le registre des actifs (et tenant compte de toutes les modifications);
- conserver les enregistrements des ajustements apportés aux registres des actifs à la réception des modifications proposées;
- conserver les enregistrements sur les parties du registre qui ont été validées et les dates auxquelles les données ont été validées.

S'il n'est pas possible de procéder à toutes les vérifications à la date de clôture, il serait prudent de demander au vérificateur externe de confirmer si un programme progressif de vérification est acceptable.

Il se peut que l'Administration locale n'inclue pas dès le début certaines catégories de biens, peu importantes, dans le registre des actifs. Par la suite, ces actifs devront toutefois être identifiés (par composante), évalués, saisis dans le registre des actifs et inscrits aux états financiers. La constatation ultérieure de ces actifs se traduit généralement par une augmentation tant des actifs que des actifs nets ou des capitaux propres.

6.0 Résumé

Les points suivants pourraient être utiles pour élaborer un registre des actifs :

- en prévision du passage à la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale, commencer immédiatement à recueillir des informations de base sur les actifs, même si ces informations sont simplement consignées sur une feuille de calcul;
- s'assurer que les instructions concernant l'inventaire physique sont claires et minutieusement expliquées à ceux qui prennent l'inventaire;
- ne pas voir trop grand au début – il vaut mieux créer un registre des actifs simple mais pratique qui contient les données minimums requises pour tous les actifs, plutôt que d'essayer de bâtir un registre plus complexe qui ne sera jamais terminé;
- attribuer des rôles et des responsabilités précises en ce qui concerne la tenue des registres des actifs;
- établir des procédures précises de mise à jour des registres des actifs;
- communiquer avec les utilisateurs pour vérifier que les registres sont utilisables et qu'ils sont utilisés;
- fournir une formation aux utilisateurs des systèmes de comptabilisation ou de gestion des actifs et des registres d'actifs – une adoption lente des utilisateurs appelle des mesures de suivi;
- prévoir des délais suffisants pour la recherche des documents de propriété, y compris le rapprochement des documents historiques de propriété et des documents plus récents – cette tâche peut demander beaucoup de temps;
- élaborer un processus visant à traiter les biens dont la propriété est contestée ou ne peut être établie avant la date du bilan;
- élaborer des systèmes pour faire un suivi des actifs (comme les composantes principales ou les pièces de rechange) qui appartiennent à l'Administration locale, mais qui sont détenus par les entrepreneurs à des fins de réparation, de remise en état ou de modification;

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- vérifier si les biens destinés à être sortis ont été évalués conformément à la méthode comptable relative à l'évaluation des biens destinés à être sortis;
- s'assurer que la valeur de l'information justifie le coût de son obtention.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 7 Comptabilisation initiale des immobilisations corporelles

1.0 Établissement des soldes d'ouverture sans données sur le coût historique

Quand une Administration locale n'a pas de données comptables sur le coût historique de ses immobilisations corporelles, elle doit utiliser d'autres méthodes pour estimer le coût et l'amortissement cumulé de celles-ci. Elle peut alors parfois extraire l'information nécessaire pour comptabiliser les immobilisations corporelles des dossiers des services municipaux qui gèrent ces biens.

Elle peut aussi fonder l'évaluation initiale sur les éléments suivants :

- le **coût de reconstitution**, qui est fondé sur les attributs des immobilisations que l'Administration locale possède actuellement. Il s'agit du coût de production d'un bien pratiquement identique à celui qui est possédé. Il ne permet pas de tenir compte des effets sur les coûts de l'évolution de la technologie ou des méthodes de construction.
- le **coût de remplacement**, ajusté afin de tenir compte des écarts importants entre le bien remplacé et le bien de remplacement. Il s'agit du montant de la contrepartie en trésorerie ou autre qu'il faut donner pour acquérir un bien ayant un potentiel de service équivalent au bien remplacé. Il tient compte de l'évolution de la technologie. Il est fondé sur le coût actuel estimatif de la construction du bien remplacé ou de la composante du bien remplacée selon la même méthode ou une méthode similaire de construction au moyen de matériaux identiques ou similaires. Le coût de remplacement peut être établi par rapport au prix d'un bien similaire sur un marché actif et liquide.
- la **valeur de marché**, lorsqu'il y a un marché libre pour le bien. Elle peut être disponible pour un grand nombre d'immobilisations comme les bâtiments ou les terrains inoccupés et peut reposer sur des évaluations (expertises).
- la **juste valeur**, lorsqu'il n'y a pas de marché actif pour le bien, mais qu'un évaluateur expert peut déterminer une valeur en appliquant différentes méthodes d'évaluation, en établissant des comparaisons avec les données du marché et en s'appuyant sur le raisonnement.

Dans tous les cas, la valeur actuelle estimative est ramenée en dollars non indexés afin d'estimer le coût historique d'origine du bien au moment de son acquisition, de sa construction, de son développement ou de sa mise en valeur. Pour ramener la valeur actuelle estimative en dollars non indexés, on peut appliquer des indices particuliers de prix, par exemple les indices des coûts de construction publiés par Statistique Canada. Lorsque la date exacte de l'acquisition est inconnue, une estimation raisonnable est acceptable. Le coût historique estimatif qui en résulte, une fois la valeur de récupération retranchée, est amorti à compter de la date d'acquisition et jusqu'à la date courante afin de refléter la durée de vie utile résiduelle de l'actif.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

De façon générale, le modèle du coût de reconstitution est préféré au modèle du coût de remplacement pour les raisons suivantes :

- le coût de remplacement est fondé sur le coût d'un bien que le gouvernement ne possède pas encore. Le coût de prestation du service considéré pourrait donc être supérieur ou inférieur à ce qu'il était auparavant. La constatation d'augmentations de coût ou d'économies pourrait aussi fausser les coûts de prestation de services inscrits aux états financiers;
- le coût de reconstitution est fondé sur les qualités existantes des biens que le gouvernement possède actuellement et n'introduit pas des montants ayant trait à des infrastructures nouvelles ou améliorées.

Les termes «coût de remplacement» et «coût de remplacement actuel net» ne doivent pas être confondus avec le «coût de remplacement net d'amortissement». Le coût de remplacement net d'amortissement renvoie spécifiquement à une méthode utilisée par les évaluateurs professionnels pour obtenir un substitut à la valeur de marché. La méthode est couramment appliquée à l'évaluation d'un actif spécialisé pour lequel il n'existe pas de données du marché faciles à trouver ou fiables à analyser pour effectuer une estimation de la valeur de marché. Dans ce cas, les évaluateurs désignent par «amortissement» toute perte de valeur par rapport à l'estimation du coût de remplacement ou de reconstitution total attribuable à une détérioration matérielle ou à l'obsolescence fonctionnelle (technique) ou économique (externe). Il ne s'agit pas de la même notion que l'amortissement comptable (voir la Figure 7).

2.0 Actifs acquis gratuitement ou pour une valeur symbolique

Quand un actif est acquis gratuitement ou pour une valeur symbolique, son coût correspond à sa juste valeur à la date de l'apport ou de l'acquisition. La juste valeur est le montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence. La juste valeur peut être déterminée au moyen de la valeur de marché ou de valeurs d'expertise. Les coûts peuvent être estimés à partir des coûts de biens acquis ou construits similaires ou à partir d'estimations techniques du coût du remplacement des diverses composantes. Il importe de comptabiliser un coût afin de s'assurer que le parc d'immobilisations corporelles est complet. Dans des situations extraordinaires, lorsqu'il n'est pas possible d'estimer la juste valeur, l'immobilisation corporelle est constatée à la valeur symbolique. À des fins de comptabilisation, la valeur symbolique est une estimation du coût que l'immobilisation pourrait avoir.

3.0 Immobilisations entièrement amorties

Il arrive que le coût de certaines immobilisations corporelles encore utilisées soit entièrement amorti du fait de l'âge de ces immobilisations et de la période d'amortissement établie pour ce type d'immobilisations corporelles. Il convient néanmoins de consigner ces immobilisations en dossier à des fins de contrôle. Lorsque l'Administration locale possède l'information voulue pour estimer le coût historique et l'amortissement cumulé des immobilisations entièrement amorties, ces informations sont consignées dans les livres comptables. Lorsque l'Administration locale ne dispose pas de

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Figure 7

Illustration de la différence entre les méthodes de comptabilisation et d'évaluation des actifs spécialisés (marché limité ou inexistant)

Description	Évaluation	CCSP
Objectif	Estimation de la juste valeur qu'a le bien aujourd'hui	Estimation du coût historique d'origine et de l'amortissement cumulé
Méthode	Coût de remplacement net d'amortissement estimatif : - l'amortissement est une provision pour perte de valeur par rapport à l'estimation du coût de remplacement ou de reconstitution total attribuable à une détérioration matérielle ou à l'obsolescence fonctionnelle (technique) ou économique (externe) du bien.	Coût de reconstitution ou de remplacement en dollars non indexés : - estimation du coût historique de l'actif ou d'un actif similaire; - l'amortissement est une estimation comptable de la consommation de l'actif sur sa durée de vie utile cumulée, qui est attribuable à la détérioration matérielle ou à l'obsolescence fonctionnelle (technique) ou économique (externe) du bien

Illustration

Données : L'Administration locale possède une immobilisation spécialisée dont la durée de vie utile estimative est de 10 ans. L'actif a cinq ans.

	Évaluation	CCSP
Coût de reconstitution	100 000 \$	100 000 \$
Coût (en dollars non indexés)	S. O.	87 000 \$
Amortissement	<u>50 000 \$</u>	<u>43 500 \$</u>
Coût de remplacement net d'amortissement/ Valeur comptable nette	<u>50 000 \$</u>	<u>43 500 \$</u>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ces informations détaillées, elle comptabilise les immobilisations à une valeur initiale égale à leur valeur résiduelle, dans la mesure où la valeur résiduelle est importante et peut faire l'objet d'une estimation, ou à une valeur symbolique.

4.0 Catégories d'immobilisations (avant et après adoption de la nouvelle norme comptable)

L'Administration locale qui souhaite appliquer l'approche par composantes à certaines immobilisations corporelles complexes afin de satisfaire aux exigences de la nouvelle norme comptable peut éprouver des difficultés à répartir les coûts historiques des immobilisations existantes entre leurs composantes. L'Administration locale peut diviser une catégorie d'actifs en deux sous-catégories : l'une pour les immobilisations antérieures à la date d'adoption de la nouvelle norme et l'autre pour les immobilisations postérieures à la date d'adoption. L'approche par composantes pourrait alors être utilisée pour les immobilisations acquises, construites ou mises en valeur après la date de l'adoption de la nouvelle norme comptable par l'Administration locale.

5.0 Évaluation des immobilisations corporelles

5.1 Évaluateurs

Une fois les immobilisations inventoriées, il convient de leur attribuer une valeur. Les évaluateurs choisis pour cette tâche peuvent être des employés du service de la comptabilité, des gestionnaires de biens, du personnel temporaire, des experts ou une combinaison de ces évaluateurs. Ils doivent cependant bien connaître le processus.

Les étapes de l'évaluation des actifs sont les suivantes :

- élaboration des méthodes comptables relatives à l'évaluation, y compris la méthode d'évaluation pour chaque catégorie d'actifs;
- sélection des actifs à évaluer au sein de chaque catégorie;
- préparation des instructions à l'intention des évaluateurs;
- collecte de l'information requise par les évaluateurs;
- sélection des évaluateurs;
- examen des évaluations par la direction.

5.2 Méthodes comptables relatives à l'évaluation

L'exemple de méthode comptable ci-dessous illustre l'utilisation des évaluations dans la détermination des soldes d'ouverture.

Exemple : Méthode comptable – comptabilisation initiale des immobilisations corporelles

Il arrive parfois que le coût d'origine d'une immobilisation soit connu, mais que cette immobilisation ait subi des améliorations importantes depuis la date de son acquisition. Prenons l'exemple d'un centre communautaire pour lequel des coûts de mise en valeur importants ont été engagés et inscrits à l'actif. Si les détails du contrat initial passé pour

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ces travaux ne sont pas connus, on peut utiliser des estimations des coûts de mise en valeur pour déterminer les soldes d'ouverture.

5.3 Ensemble de la population ou échantillon

Pour établir la valeur des immobilisations, l'Administration locale peut employer l'échantillonnage stratifié.

Supposons par exemple qu'en 2008, une Administration locale compte un sous-réseau de routes secondaires de 65 km. Si le coût de construction actuel de routes similaires est de 1 M\$ par kilomètre de voie, le coût de remplacement actuel total estimatif du réseau de routes secondaires s'élève à 65 M\$ (1 M\$ × 65). L'âge moyen pondéré des routes est estimé à 15 ans et on considère que l'année d'acquisition des routes est 1993. Compte tenu des indices des coûts de construction disponibles, le coût de construction d'une route secondaire en 1993 aurait été égal à 69 % du coût engagé aujourd'hui. Le coût historique estimatif du sous-réseau de routes secondaires est par conséquent de 44,9 M\$ (65 M\$ × 0,69). L'Administration locale comptabiliserait ce montant, déduction faite de l'amortissement cumulé, au titre du réseau de routes secondaires dans ses états financiers.

Il est parfois possible de concevoir un programme informatique qui fournit une estimation du coût historique des biens immeubles et des biens d'infrastructure. Dans d'autres cas, il faudra peut-être employer des méthodes actuarielles.

Il arrive que l'on ne puisse inscrire à l'actif certaines immobilisations (les infrastructures, par exemple) en raison de leur âge. Un grand nombre d'Administrations locales ont ainsi des infrastructures qui ont été mises en service il y a 50 ou 100 ans, parfois plus. Inscrire à l'actif une estimation des coûts engagés pour certaines immobilisations d'infrastructure âgées n'aura vraisemblablement que peu d'incidence sur le coût des services, les résultats et la situation financière de la plupart des Administrations locales après le passage à la nouvelle norme. Avant de décider s'il convient d'inscrire à l'actif les coûts de ces biens, l'Administration locale devrait comparer le coût de la création de l'information par rapport aux avantages découlant d'une information plus précise sur le coût des services, les résultats de fonctionnement et la situation financière.

5.4 Instructions à l'intention des évaluateurs

Il faut donner aux évaluateurs des instructions détaillées sur les méthodes comptables relatives à l'évaluation et des renseignements précis sur les biens qu'ils doivent évaluer. Le document publié par le bureau national du vérificateur du Royaume-Uni et intitulé *Resource Accounts: Preparing for Audit* (Londres, United Kingdom National Audit Office, novembre 1997) donne des exemples des critères dont il faut tenir compte lorsqu'on dresse la liste de ces instructions et renseignements. Il faut en particulier garder à l'esprit que l'efficacité de l'évaluation dépend en grande partie de la qualité des instructions.

Voici quelques suggestions d'instructions à l'intention des évaluateurs :

- demander aux évaluateurs de déterminer si la liste des biens se trouvant à un endroit donné est exhaustive;

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- demander aux évaluateurs de fournir une valeur et une durée de vie utile estimative pour chaque bien;
- utiliser un seuil d'inscription à l'actif relativement bas pour les évaluations et appliquer ce seuil aux valeurs brutes (plutôt qu'aux valeurs nettes). Le seuil utilisé dans le registre des actifs peut être supérieur, mais il convient de disposer de données suffisantes pour porter un jugement éclairé;
- préciser explicitement si les évaluations doivent inclure ou exclure les impôts, taxes ou redevances pertinentes;
- préciser le référentiel d'évaluation professionnel qui doit être appliqué.

5.5 Information requise par les évaluateurs

Dans le cas des terrains, les évaluateurs auront vraisemblablement besoin des données suivantes :

- la superficie;
- les droits et titres de propriétés;
- les consentements et conventions en matière de planification;
- les sûretés, servitudes et droits de passage;
- les utilisations;
- les accès.

Dans le cas des bâtiments, les évaluateurs auront vraisemblablement besoin des données suivantes :

- le type de construction, de toiture et de système de chauffage;
- l'année de construction;
- la superficie extérieure brute;
- la superficie intérieure nette;
- le nombre d'étages;
- le coût de remplacement estimatif aux fins des assurances;
- les études d'évaluation de l'état;
- les documents et dépenses d'entretien.

5.6 Sélection des évaluateurs

Des évaluateurs externes qualifiés délivrent généralement des évaluations fiables et objectives. En raison du coût des évaluations d'experts, on peut toutefois faire appel à certains employés pour l'évaluation de certains biens, surtout lorsque l'Administration locale dispose de programmes informatiques, d'indices de prix et de catalogues susceptibles de lui fournir des valeurs approximatives pour le coût historique ou la valeur actuelle. Il importe que les évaluations effectuées par les employés soient en tous points conformes aux meilleures pratiques suivies par les évaluateurs experts et que des pistes de vérification efficaces soient tracées (notamment par des mentions des indices de prix et catalogues utilisés).

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

5.7 Examen des évaluations par la direction

La direction est responsable de l'exactitude des évaluations, même quand elles sont effectuées par des évaluateurs experts indépendants. La direction doit revoir les rapports d'évaluation avant que leur contenu soit saisi dans les registres des actifs afin d'en vérifier le caractère exhaustif et la vraisemblance. La direction doit consigner en dossier le fait que l'examen a eu lieu, les cas problèmes relevés, s'il en est, et les mesures prises à cet égard. Voici certains des cas problèmes possibles :

- des biens n'appartenant pas à l'Administration locale ont été inclus dans l'évaluation;
- des biens appartenant à l'Administration locale n'ont pas été inclus dans l'évaluation;
- des biens définis comme destinés à être sortis ont été évalués sur la base de la continuité de l'utilisation.

Des rapprochements entre les documents de la direction, le registre des actifs et les évaluations permettent de s'assurer que tous les biens appartenant à l'Administration locale ont été évalués et que tous les biens évalués appartiennent réellement à l'Administration locale. De tels rapprochements sont une source importante d'éléments probants pour la vérification.

Une fois les données de l'évaluation saisies dans le registre des actifs, seules les opérations ayant eu lieu après la date d'évaluation devraient figurer dans le registre. Les copies des rapports d'évaluation constituent des documents justificatifs pour les soldes d'ouverture.

5.8 Recherche des moins-values

Lors de la comptabilisation de la valeur initiale d'une immobilisation corporelle, il faut évaluer si la valeur comptable nette estimative de ce bien est supérieure aux avantages économiques futurs que devrait procurer son utilisation et, par conséquent, s'il convient d'en réduire la valeur afin que son coût et l'amortissement cumulé soient plus représentatifs.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 8 Modèle de présentation de l'information des Administrations locales

1.0 Cadre conceptuel

Une étude de recherche⁸ effectuée pour le compte de l'ICCA en 1980 avait déterminé que la complexité et les différences de présentation et de terminologie des états financiers des gouvernements canadiens étaient telles que même ceux qui connaissaient bien la comptabilité du secteur public éprouvaient des difficultés à évaluer le caractère significatif de l'information communiquée. En 1980, au Canada, les gouvernements d'ordre supérieur faisaient face à d'importants problèmes financiers et les utilisateurs étaient d'avis que les états financiers publiés par ces gouvernements manquaient d'uniformité et de transparence. La création du CCSP remonte à l'année de la publication de cette étude.

Au cours des 25 dernières années, le CCSP a contribué à une nette uniformisation de l'information financière des gouvernements. Des efforts considérables ont été investis dans l'établissement d'un consensus sur les normes de comptabilité et d'information à l'intention des gouvernements, qui reposent à présent en grande partie sur la codification des pratiques existantes et des compromis. En octobre 2002, le CCSP a approuvé un cadre conceptuel visant à assurer la cohérence et la robustesse du processus de normalisation.

Le cadre conceptuel établit ce qui suit :

- la nature fondamentale et l'objet des informations qui devraient être fournies dans les états financiers condensés;
- les objectifs des états financiers condensés;
- les caractéristiques qualitatives de l'information fournie;
- la définition des composantes des états financiers condensés;
- les normes de constatation, de mesure et de présentation.

Le cadre conceptuel fournit les lignes directrices ou limites par rapport auxquelles les questions comptables examinées peuvent être évaluées pour s'assurer que le mode de présentation de l'information le plus approprié est recommandé. Il garantit l'uniformité du contenu du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public* ainsi que la transparence des décisions prises par le CCSP. Les parties prenantes peuvent ainsi comprendre les raisons pour lesquelles ces décisions ont été prises.

Il est tout aussi important que les parties prenantes comprennent comment le cadre conceptuel est appliqué à l'élaboration des normes d'information financière. Cette compréhension les aide à interpréter l'information contenue dans les états financiers. Elle aide aussi les préparateurs et les vérificateurs des états financiers à traiter des questions d'information financière quand il n'existe aucune indication précise.

⁸ *Les rapports financiers des administrations publiques* (Étude de recherche), Toronto, L'Institut Canadien des Comptables Agréés, 1980.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Parallèlement à la comptabilisation des immobilisations corporelles, les Administrations locales doivent adopter la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale et le modèle de présentation de l'information des gouvernements.

Les sections suivantes traitent de certaines des notions les plus importantes. Pour de plus amples renseignements sur le cadre conceptuel, se reporter aux chapitres SP 1000 à SP 1200 du *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*.

2.0 Notions essentielles

2.1 Composantes des états financiers

Selon le cadre conceptuel, les états financiers sont fondés sur un modèle de ressources économiques. Le modèle vise à mesurer les ressources économiques nettes dont le gouvernement dispose à un moment donné.

Les composantes des états financiers sont de deux ordres : celles qui décrivent les ressources économiques, les obligations et le surplus ou le déficit accumulé du gouvernement à une date donnée, et celles qui décrivent les changements intervenus dans les ressources économiques, les obligations et le surplus ou le déficit accumulé au cours d'une période donnée. Les notes complémentaires, qui servent à clarifier ou à mieux expliquer certains postes présentés dans les états financiers, ne sont pas considérées comme une composante, bien qu'elles fassent partie intégrante des états financiers.

Les états financiers du gouvernement comportent les composantes suivantes : les actifs (constitués des actifs financiers et non financiers), les passifs, les revenus et les charges. Les revenus et les charges, et donc les résultats des activités de l'exercice, découlent uniquement des variations du total des actifs et des passifs. Seuls les éléments qui répondent à la définition d'un actif ou d'un passif sont constatés dans le bilan. C'est pourquoi les définitions d'actif et de passif sont essentielles et constituent les bases du cadre conceptuel.

Les actifs sont les ressources économiques sur lesquelles le gouvernement exerce un contrôle par suite d'opérations ou d'événements passés, et qui sont censés lui procurer des avantages économiques futurs. Les passifs sont des obligations actuelles d'un gouvernement envers des tiers, qui résultent d'opérations ou d'événements passés et dont le règlement prévu donnera lieu à une sortie future de ressources représentatives d'avantages économiques.

Les actifs et les passifs sont les notions principales du cadre conceptuel. Il ne peut y avoir de revenu ou de gain sans augmentation d'actif ou diminution de passif, et il ne peut y avoir de charge ou de perte sans diminution de l'actif ou augmentation du passif. Par conséquent, un surplus correspond à une augmentation de l'actif net et un déficit, à une diminution de l'actif net.

Le surplus ou le déficit accumulé correspond à la différence entre les actifs et les passifs. La variation nette d'une année sur l'autre de l'actif et du passif correspond au surplus ou au déficit d'exploitation.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

2.2 Principaux indicateurs du modèle de présentation de l'information des Administrations locales

Il faut que les états financiers fournissent des informations qui décrivent la situation financière du gouvernement en termes d'actif et de passif, de dette nette, de surplus ou de déficit accumulé et d'immobilisations corporelles et autres actifs non financiers à la date de clôture. Les états financiers doivent aussi fournir un résumé significatif des sources, de la répartition et de la consommation des ressources économiques du gouvernement pendant l'exercice considéré, de l'incidence des activités de l'exercice sur la dette nette du gouvernement, du financement des activités au cours de l'exercice et de la façon dont il a comblé ses besoins en trésorerie. Chaque indicateur renseigne le lecteur sur l'état des finances du gouvernement.

2.2.1 Dette nette / actifs financiers nets

La dette nette (les actifs financiers nets) résulte de la différence entre le passif et les actifs financiers de l'Administration locale. La dette nette constitue un indicateur des revenus futurs nécessaires pour couvrir des opérations et des activités passées. Elle donne une indication de la capacité de financer des dépenses supplémentaires. À l'opposé, les actifs financiers nets sont un indicateur des ressources financières dont le gouvernement dispose pour le financement d'activités futures.

2.2.2 Surplus⁹/déficit accumulé

Le surplus/déficit accumulé du gouvernement représente ses ressources économiques nettes. Le surplus accumulé représente le solde résiduel de ses actifs (financiers et non financiers) après déduction des passifs. La présence d'un surplus accumulé indique qu'un gouvernement dispose de ressources nettes (financières et matérielles) dont il peut se servir pour la prestation de services futurs. La présence d'un déficit accumulé signifie qu'il y a un excédent du passif sur les actifs et que l'Administration a financé le déficit de fonctionnement de l'exercice par des emprunts. La taille du surplus ou du déficit accumulé donne une indication de la capacité de l'Administration de fournir des services futurs.

2.2.3 Surplus ou déficit de l'exercice

Le surplus/déficit de l'exercice indique, en termes monétaires, la mesure dans laquelle le gouvernement a préservé son actif net au cours de l'exercice. Par exemple, si les revenus d'une Administration locale sont égaux à ses charges de l'exercice et donc que son résultat de l'exercice s'établit à 0 \$, cette Administration locale a préservé son actif net au cours de l'exercice. Le surplus ou déficit de l'exercice montre si les revenus générés au cours de l'exercice ont été suffisants pour couvrir les coûts de l'exercice. Les coûts de l'exercice comprennent le coût de l'utilisation des immobilisations corporelles existantes et nouvelles pour fournir des services.

⁹ Le terme «actifs nets» peut servir à désigner le surplus accumulé net.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

2.2.4 Variation de la dette nette

La variation de la dette nette est la mesure dans laquelle les dépenses engagées par le gouvernement au cours de l'exercice sont compensées par les revenus constatés au cours de l'exercice. Les dépenses de l'exercice comprennent les acquisitions d'immobilisations corporelles. Une augmentation de la dette nette signifie qu'une augmentation des revenus futurs est nécessaire pour payer des opérations et des événements passés. Et, si le gouvernement a des dépenses en immobilisations, l'état de la variation de la dette nette fait ressortir le niveau réel de ces dépenses pour l'exercice et le compare aux dépenses en immobilisations prévues.

2.2.5 Flux de trésorerie

Les flux de trésorerie sont présentés dans l'état des flux de trésorerie, qui indique la variation de la trésorerie au cours de l'exercice et fait ressortir la provenance et l'utilisation des flux de trésorerie. Cet état présente les activités d'investissement en immobilisations, notamment les sorties de fonds en vue d'acquérir des immobilisations. L'Administration locale peut présenter les flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement selon la méthode directe ou la méthode indirecte. La différence entre les deux modes de présentation tient seulement à la façon dont les flux de trésorerie liés aux activités de fonctionnement sont présentés : directement, ou indirectement, par rapprochement avec le surplus ou le déficit de l'exercice.

3.0 Présentation des états financiers

Le jeu d'états financiers doit être composé d'un état de la situation financière, d'un état des résultats, d'un état de la variation de la dette nette et d'un état des flux de trésorerie. Ces états sont obligatoires. Le gouvernement peut fournir des renseignements supplémentaires dans les tableaux et les notes afférentes aux états financiers.

3.1 État de la situation financière

L'état de la situation financière fait ressortir quatre montants clés qui décrivent la situation financière du gouvernement à la date de clôture :

- a) les liquidités du gouvernement, constituées de la trésorerie et des équivalents de trésorerie;
- b) la dette nette du gouvernement, qui correspond à la différence entre le passif et les actifs financiers;
- c) les actifs non financiers du gouvernement (immobilisations corporelles, stocks de fournitures et charges payées d'avance, etc).
- d) le surplus ou le déficit accumulé du gouvernement (somme de la dette nette du gouvernement et de ses actifs non financiers). Cet indicateur représente l'actif net du gouvernement.

Chacun des trois autres états financiers illustre l'évolution de l'une des quatre composantes de la situation financière du gouvernement.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

3.2 État des résultats

L'état des résultats présente le surplus ou le déficit de l'exercice lié aux activités du gouvernement. Il présente le coût, y compris la consommation des actifs non financiers, des services gouvernementaux fournis au cours de l'exercice, les revenus constatés au cours de l'exercice et la différence entre ces deux éléments. Il indique en termes monétaires la mesure dans laquelle le gouvernement a préservé son actif net au cours de l'exercice.

3.3 État de la variation de la dette nette / des actifs financiers nets

L'état de la variation de la dette nette / de l'évolution de la situation financière nette montre la mesure dans laquelle les dépenses de l'exercice, y compris les dépenses en immobilisations corporelles et la variation dans les autres actifs non financiers, ont été compensées par les revenus constatés au cours de l'exercice. Pour montrer cette mesure, le gouvernement présente les éléments qui expliquent la différence entre le surplus ou le déficit de l'exercice lié à ses activités et la variation de la dette nette au cours de l'exercice. Cet état est un rapprochement du surplus ou du déficit de l'exercice et de la variation de la dette nette.

3.4 État des flux de trésorerie

L'état des flux de trésorerie présente la variation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie au cours de l'exercice et montre comment le gouvernement a financé ses activités de l'exercice et fait face à ses besoins en trésorerie.

3.5 Exemples d'états financiers

Les pages qui suivent présentent des exemples des nouveaux états financiers des gouvernements.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ÉTAT 1

VILLE DE XYZ ÉTAT CONSOLIDÉ DE LA SITUATION FINANCIÈRE 31 DÉCEMBRE 20X9

	20X9	20X8
	(en milliers de dollars)	
Actifs financiers		
Trésorerie et équivalents de trésorerie	1 577	1 366
Débiteurs	1 864	1 708
Placements de portefeuille	7 031	6 932
Participations dans des entreprises commerciales	331	207
Stocks destinés à la revente	109	135
	10 912	10 348
Passifs		
Créditeurs et frais à payer	2 383	2 644
Emprunts	9 363	9 796
Obligations au titre des pensions de retraite et des avantages sociaux	4 813	4 890
Autres charges à payer	1 703	1 841
	18 262	19 171
Dettes nettes	(7 350)	(8 823)
Actifs non financiers		
Immobilisations corporelles	87 218	97 215
Stocks de fournitures	112	222
Charges payées d'avance	30	20
	87 360	97 457
Surplus accumulé	80 010	88 634

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ÉTAT 2

VILLE DE XYZ ÉTAT CONSOLIDÉ DES RÉSULTATS Exercice terminé le 31 décembre 20X9

	20X9 Budget	20X9 Réal	20X8 Réal
(en milliers de dollars)			
Revenus			
Impôt foncier	8 034	8 628	9 503
Redevances	3 381	3 746	3 788
Paiements de transfert	1 722	1 820	1 648
Droits, permis, licences et amendes	581	651	669
Revenus de placement	409	610	747
Revenus tirés d'entreprises	50	525	97
Revenus divers	100	342	402
Total des revenus	14 277	16 322	16 854
Charges			
Sécurité publique	4 329	4 061	3 938
Eau et égouts	8 541	8 626	8 457
Routes et transport	7 360	7 557	7 449
Loisirs et culture	3 094	3 310	3 269
Administration générale	832	899	777
Autres	93	493	413
Total des charges	24 249	24 946	24 303
Déficit de l'exercice	(9 972)	(8 624)	(7 449)
Déficit accumulé au début de l'exercice	88 634	88 634	96 083
Déficit accumulé à la fin de l'exercice	78 662	80 010	88 634

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ÉTAT 3

VILLE DE XYZ ÉTAT CONSOLIDÉ DE LA VARIATION DE LA DETTE NETTE Exercice terminé le 31 décembre 20X9

	20X9 Budget	20X9 Réal	20X8 Réal
	(en milliers de dollars)		
Déficit de l'exercice	(9 972)	(8 624)	(7 449)
Acquisition d'immobilisations corporelles	(294)	(294)	(250)
Amortissement des immobilisations corporelles	10 226	10 226	10 230
(Gain) perte sur la vente d'immobilisations corporelles		(5)	(19)
Produits de la vente d'immobilisations corporelles		46	72
Réductions de valeur d'immobilisations corporelles		24	44
	(40)	1 373	2 628
Acquisition de stocks de fournitures			(324)
Acquisition de charges payées d'avance		(30)	(20)
Consommation des stocks de fournitures		110	102
Utilisation de charges payées d'avance		20	
	0	100	(242)
(Augmentation) diminution des actifs financiers nets / de la dette nette	(40)	1,473	2,386
Actifs financiers nets (dette nette) au début de l'exercice	(8 823)	(8 823)	(11 209)
Actifs financiers nets (dette nette) à la fin de l'exercice	(8 863)	(7 350)	(8 823)

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ÉTAT 4

VILLE DE XYZ ÉTAT CONSOLIDÉ DES FLUX DE TRÉSORERIE (méthode indirecte) Exercice terminé le 31 décembre 20X9

	<u>20X9</u>	<u>20X8</u>
	<u>Réel</u>	<u>Réel</u>
	(en milliers de dollars)	
Activités de fonctionnement		
Déficit de l'exercice	(8 624)	(7 449)
Éléments sans effet sur la trésorerie, incluant l'amortissement	10,504	10,522
Charges payées d'avance	(30)	(20)
Variation des revenus reportés	(23)	16
Divers	<u>(819)</u>	<u>77</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>1 008</u>	<u>3 146</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Produits de la vente d'immobilisations corporelles	46	72
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(294)</u>	<u>(250)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(248)</u>	<u>(178)</u>
Activités de placement		
Produits de cessions et de rachats de placements de portefeuille	1 030	4 126
Placements de portefeuille	(1 129)	(4 369)
Divers	<u>(17)</u>	<u>(15)</u>
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de placement	<u>(116)</u>	<u>(258)</u>
Activités de financement		
Produits d'emprunts	13 970	3 694
Remboursements d'emprunts	<u>(14,403)</u>	<u>(6,175)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités de financement	<u>(433)</u>	<u>(2,481)</u>
Augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie	211	229
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	<u>1 366</u>	<u>1 137</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>1 577</u></u>	<u><u>1 366</u></u>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ÉTAT 4

VILLE DE XYZ ÉTAT CONSOLIDÉ DES FLUX DE TRÉSORERIE (méthode directe) Exercice terminé le 31 décembre 20X9

	<u>20X9</u>	<u>20X8</u>
	<u>Réel</u>	<u>Réel</u>
	(en milliers de dollars)	
Activités de fonctionnement		
Rentrées de fonds :		
Impôts et taxes	9 239	8 267
Paiements de transfert	1 541	1 943
Redevances	3 618	4 808
Droits, permis, licences et amendes	581	791
Entreprises	1 401	983
Placements	564	675
Divers	1 176	1 016
	<u>18 120</u>	<u>18 483</u>
Sorties de fonds :		
Salaires, traitements, contrats de travail et avantages sociaux	7 345	7 276
Matières et fournitures	7 192	5 936
Services sous-traités	2 074	1 290
Coûts de financement	501	835
	<u>17 112</u>	<u>15 337</u>
Flux de trésorerie provenant des activités de fonctionnement	<u>1 008</u>	<u>3 146</u>
Activités d'investissement en immobilisations		
Produits de la vente d'immobilisations corporelles	46	72
Sorties de fonds relatives à l'acquisition d'immobilisations corporelles	<u>(294)</u>	<u>(250)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités d'investissement en immobilisations	<u>(248)</u>	<u>(178)</u>
Activités de placement		
Produits de cessions et de rachats de placements de portefeuille	1 030	4 126
Placements de portefeuille	(1 129)	(4 369)
Divers	<u>(17)</u>	<u>(15)</u>
Flux de trésorerie provenant des (affectés aux) activités de placement	<u>(116)</u>	<u>(258)</u>
Activités de financement		
Produits d'emprunts	13 970	3 694
Remboursement d'emprunts	<u>(14 403)</u>	<u>(6 175)</u>
Flux de trésorerie affectés aux activités de financement	<u>(433)</u>	<u>(2,481)</u>
Augmentation de la trésorerie et des équivalents de trésorerie	211	229
Trésorerie et équivalents de trésorerie au début de l'exercice	1 366	1 137
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la fin de l'exercice	<u><u>1 577</u></u>	<u><u>1 366</u></u>

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

TABLEAU

VILLE DE XYZ
TABLEAU CONSOLIDÉ DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES
AU 31 DÉCEMBRE 20X9
(en milliers de dollars)

	Solde d'ouverture	Nouvelles immobilisations	Sorties de valeur	Réductions de valeur	Solde à la fin de l'exercice	Amortissement cumulé au début de l'exercice	Valeur comptable nette au début de l'exercice	Diminutions	Amortissement	Amortissement cumulé à la fin de l'exercice	Valeur comptable nette à la fin de l'exercice
Terrain	3 015		25		2 990		3 015			0	2 990
Bâtiments	4 251	10		24	4 237	981	3 270		355	1 336	2 901
Routes	47 033	92			47 124	17 637	29 395		3 191	20 828	26 296
Égouts sanitaires et pluviaux	60 337	118			60 454	22 626	37 710		4 094	26 720	33 734
Parcs et loisirs	12 657	30			12 687	2 921	9 736		1 057	3 978	8 710
Contrôle de la circulation et éclairage	3 258	8			3 266	652	2 606		283	934	2 331
Transport	5 735	15			5 750	956	4 780		519	1 475	4 276
Parc automobile	4 561	12	45		4 528	760	3 801	29	413	1 144	3 384
Installations de gestion des déchets	1 335				1 335	445	890		97	542	793
Matériel technique	752	8			760	251	502		54	305	455
Autres	2 264	1			2 266	755	1 510		164	919	1 347
	145 199	294	70	24	145 399	47 984	97 215	29	10 226	58 181	87 218

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

4.0 Présentation des montants budgétés

Une autre caractéristique essentielle du modèle d'information des gouvernements est l'obligation de présenter les montants budgétés pour l'exercice et les montants réels dans les états des résultats et de la variation de la dette nette / des actifs financiers nets. La cohérence des résultats budgétés et des résultats réels est considérée comme un élément essentiel de l'information redditionnelle.

La présentation des montants réels et prévus dans les états financiers fournit des informations importantes sur le plan de la reddition de comptes. Les utilisateurs peuvent la trouver utile pour évaluer comment les résultats réels des activités de l'exercice se comparent à ceux initialement prévus et pour juger si les ressources économiques publiques sont gérées conformément au plan. La communication d'informations sur le budget permet de repérer les écarts, de déterminer les tendances et d'analyser le fonctionnement.

4.1 Ensemble d'activités visé par le budget et règles comptables

Les montants budgétés doivent être présentés pour le même ensemble d'activités et selon des règles concordant avec celles utilisées pour les résultats réels dans chacun des états financiers.

Pour l'état des résultats, cela signifie que les montants budgétés sont présentés selon la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale. Les montants budgétés sont présentés selon les mêmes règles de consolidation que les résultats réels, c'est-à-dire que l'état comprend les montants budgétés pour tous les organismes gouvernementaux compris dans le périmètre comptable de l'Administration locale.

4.2 Budgets établis pour un ensemble d'activités différent et selon des règles différentes

Selon une récente étude sur les pratiques en matière d'établissement de budgets des gouvernements d'ordre supérieur, «pour l'exercice terminé le 31 mars 2004, les budgets, les budgets des dépenses et les états financiers condensés de la plupart des gouvernements ont été établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice¹⁰.» Les Administrations locales sont réticentes à adopter la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale pour l'établissement de leurs budgets. Elles sont nombreuses à soutenir que l'établissement des budgets en comptabilité de trésorerie permet un suivi rigoureux des flux de trésorerie et prend en compte les effets à court terme des méthodes comptables sur leur position de trésorerie. L'établissement de budgets en comptabilité de trésorerie permet aux élus de mieux contrôler les dépenses. Les lois sur l'équilibre budgétaire en vigueur peuvent obliger les Administrations locales à augmenter prématurément les impôts et les taxes pour financer l'amortissement et d'autres éléments comme les avantages sociaux futurs. Elles pourraient ensuite avoir à réduire des programmes et des

¹⁰ Paul-Emile Roy, «Règles comptables suivies par les gouvernements au Canada dans leur processus budgétaire», *CAMagazine*, janvier-février 2005, pages 18 à 20.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

services pour équilibrer les budgets et maintenir les impôts fonciers à des niveaux stratégiquement acceptables.

Si les Administrations locales établissent leurs budgets selon des règles différentes ou pour un ensemble d'activités différent de ce qui est appliqué aux fins de l'établissement des états financiers, le CCSP exige qu'elles fassent le lien avec les états financiers pour que leurs conseils puissent voir comment les résultats réels se comparent aux résultats prévus.

4.2.1 Ensemble d'activités différent

Quand l'ensemble des activités présenté dans le plan financier n'est pas le même que celui présenté dans les états financiers, il peut être nécessaire de limiter la comparaison des résultats réels et budgétés présentés dans les états des résultats et de la variation de la dette nette à l'ensemble d'activités visé par le budget ou les principales estimations de dépenses. La comparaison des résultats budgétés et réels établis pour le même ensemble d'activités serait présentée dans une note ou un tableau complémentaire. Pour permettre le rapprochement de cette information et des informations présentées dans les états financiers, le gouvernement indique les différences entre le périmètre comptable adopté aux fins de l'établissement des états financiers et celui adopté aux fins de la préparation du plan financier.

4.2.2 Règles comptables différentes

Quand le plan financier de l'Administration locale n'a pas été préparé selon les règles appliquées aux fins de la présentation des résultats réels, il faut que les résultats prévus soient ajustés en fonction des règles appliquées aux fins de la présentation des résultats de l'exercice. En pareil cas, les montants budgétés sont retraités selon les règles comptables utilisées pour les résultats réels. Il est alors nécessaire de fournir un rapprochement de l'information retraitée et de l'information initialement présentée dans le plan financier.

4.3 Effet de l'établissement de budgets en comptabilité d'exercice sur les taux d'imposition et les redevances

L'établissement des taux d'imposition doit être considéré comme un exercice d'établissement de la tarification. Les Administrations locales ne sont pas tenues de déterminer les taux en fonction d'un budget établi en comptabilité d'exercice. Elles peuvent continuer à les établir en comptabilité de trésorerie. C'est-à-dire que les Administrations locales doivent établir les taux en fonction de la trésorerie dont elles ont besoin pour s'acquitter des obligations de l'exercice et des autres besoins en matière de financement des activités futures, compte tenu des dépenses d'exploitation, des réserves, des dépenses en immobilisations à financer au moyen des revenus de l'exercice, etc.

Les règles traditionnelles d'établissement de budgets ne tiennent pas compte de la gestion de la dette nette et de l'actif net des Administrations locales. Or, la gestion de la situation financière est un facteur essentiel de la responsabilité des Administrations locales et le surplus ou le déficit de l'exercice n'est qu'une facette de l'obligation redditionnelle.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Comme le modèle d'information reposant sur la comptabilité d'exercice intégrale présentera les effets des décisions stratégiques sur l'établissement des taux budgétés, les Administrations locales devraient envisager de préparer des états financiers pro forma à partir du budget établi en comptabilité d'exercice. Cela leur permettrait de montrer l'incidence des décisions en matière de budget et de taux sur les principaux indicateurs de leur situation financière.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 9 Questions liées aux états financiers – la vérification externe

1.0 Préparation en vue de la vérification externe

Le présent chapitre se penche sur la façon dont les Administrations locales peuvent se préparer en vue d'une vérification externe, une fois la comptabilisation des immobilisations corporelles mise en œuvre. Il vise principalement à permettre aux Administrations locales de s'assurer que les vérificateurs externes peuvent exécuter la mission de vérification avec efficacité et délivrer une opinion sans réserve sur les états financiers condensés. Afin d'aider les Administrations locales à tirer avantage des efforts qu'elles ont consacrés au passage à la comptabilisation des immobilisations corporelles, le présent chapitre analyse diverses responsabilités de la direction à l'égard de la comptabilisation des immobilisations corporelles et de la présentation d'informations à leur sujet. Cette analyse n'est pas exhaustive et a essentiellement pour but d'illustrer par des exemples les tâches de planification et de préparation qui peuvent être nécessaires pour la délivrance d'une opinion de vérification sans réserve.

Pour que la vérification soit harmonieuse et pour aider à réduire le risque qu'un rapport de vérification avec réserve soit délivré, la direction et les employés peuvent faire ce qui suit :

- comprendre la responsabilité de la direction;
- tracer des pistes de vérification;
- préparer à l'avance les documents justificatifs et les tableaux;
- connaître les embûches les plus courantes et prendre des mesures pour les éviter.

2.0 Responsabilité de la direction

L'établissement des états financiers incombe à la direction, qui est responsable des assertions faites dans les états financiers ainsi que des systèmes et des contrôles mis en place par l'Administration locale et des validations et examens, qui fournissent une assurance à l'égard de ce qui suit :

- exhaustivité – toutes les immobilisations et tous les faits les concernant sont recensés et comptabilisés;
- exactitude – le coût et les autres informations concernant les immobilisations sont exacts;
- existence – les immobilisations existent à une date donnée;
- droits et obligations – les immobilisations appartiennent à l'Administration locale à une date donnée;
- valeur – la valeur comptable inscrite au titre des immobilisations est appropriée;
- présentation et communication de l'information – les éléments sont présentés, classés et décrits selon les normes comptables et les règlements en vigueur.

La direction doit documenter les pistes de vérification tracées depuis l'origine de chaque opération ou solde jusqu'au compte et inversement. La capacité de remonter la piste

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

depuis les états financiers jusqu'aux enregistrements comptables initiaux des opérations et événements sous-jacents (et de revenir ensuite aux états financiers) permet au vérificateur de corroborer les chiffres pour chacun des comptes. Les pistes de vérification comprennent aussi les pièces justificatives d'origine étayant les opérations.

Parmi les documents justificatifs nécessaires pour l'établissement et la vérification des états financiers, on retrouve :

- un exemplaire du registre des actifs, présenté par catégorie d'actifs;
- le rapprochement des soldes d'ouverture et de clôture de chaque catégorie d'actifs;
- un exemplaire des procédures de prise d'inventaire et le relevé d'inventaire;
- le rapprochement du relevé d'inventaire et du registre des actifs;
- une liste des biens sortis du patrimoine et des biens visés par une réduction de valeur;
- un tableau des dépenses effectuées après l'achat, indiquant les dépenses inscrites à l'actif conformément à la méthode comptable correspondante;
- un tableau des revenus et des charges qu'il convient d'inscrire à l'état des résultats du fait de la vente d'immobilisations;
- des rapports d'évaluation, le cas échéant, renfermant la méthode et la date d'évaluation ainsi que les titres de compétences de l'évaluateur.

La direction doit s'entendre avec le vérificateur sur les documents qu'elle doit fournir pendant la planification de la mise en œuvre.

3.0 Soldes d'ouverture

Les documents et procédures qui suivent peuvent servir à justifier les soldes d'ouverture concernant les immobilisations :

- le rapprochement des totaux initiaux du registre des actifs et des rapports d'évaluation;
- des copies des déclarations rédigées par ceux qui détiennent les actifs et confirmant que les registres des actifs sont exacts et complets;
- un relevé des ajustements apportés au registre des actifs après sa révision par les détenteurs d'actifs;
- les listes des entrées, des améliorations et des sorties d'immobilisations corporelles, y compris la documentation des procédures de validation appliquées à leur égard;
- les contrôles de vraisemblance visant l'amortissement et la réévaluation (qui comprennent des comparaisons avec les données de l'exercice précédent, s'il en est).

Les soldes d'ouverture doivent :

- être comptabilisés et évalués selon les méthodes comptables choisies;
- être enregistrés avec exactitude dans le système comptable;
- concorder avec tout montant reporté des comptes établis en comptabilité de

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- trésorerie, par exemple les comptes d'attente;
- provenir de sources clairement identifiables et documentées;
- être étayés par des éléments probants attestant que la direction a vérifié les droits de propriété, l'exactitude et l'exhaustivité des comptes;
- être étayés par des éléments probants attestant l'existence d'une vérification physique, s'il y a lieu.

4.0 Informations fournies dans les états financiers

L'Administration locale doit s'assurer que ses systèmes et documents financiers peuvent fournir l'information requise dans le cadre des obligations d'informations prescrites par les normes comptables. Elle doit aussi surveiller et évaluer les risques financiers potentiels auxquels l'exposent les actifs (par exemple, coûts de remise en état des lieux) et fournir des données aux fins de la communication volontaire d'informations.

Voici des exemples d'informations à fournir en vertu des normes comptables :

- toutes les catégories d'immobilisations corporelles non constatées en vertu des dispositions transitoires du chapitre SP 3150 et de la NOSP-7;
- les restrictions, s'il en est, et le montant de ces restrictions, qui visent les droits de propriété sur les immobilisations corporelles données en garantie d'emprunts;
- le montant des dépenses en immobilisations corporelles dans le cadre de travaux de construction (travaux en cours);
- le montant des engagements visant l'acquisition d'immobilisations corporelles.

5.0 Embûches courantes

Voici les embûches les plus fréquentes :

- la prise d'inventaire n'est pas effectuée conformément aux instructions (incluant les faiblesses du contrôle interne comme l'exécution de la prise d'inventaire par des employés responsables des immobilisations inventoriées);
- des procédures de prise d'inventaire déficientes et des anomalies non corrigées;
- il manque des dépenses correspondant à des améliorations postérieures à la date initiale d'acquisition (en particulier lorsque l'approche par composante est adoptée – cela peut entraîner des inexactitudes dans l'âge et l'état des composantes, ces dernières pouvant avoir été modernisées ou remplacées depuis la constatation initiale des immobilisations);
- la mise en œuvre des registres des actifs est déficiente (données manquantes, erreurs dans la saisie initiale, programmes de conversion inefficaces, etc.);
- les registres des actifs ne sont pas intégrés dans les systèmes financiers ou d'autres systèmes, ce qui entraîne la redondance et la saisie en double de données;
- les étiquettes ou autocollants servant à enregistrer les références du registre des actifs sur des biens comme des meubles et du matériel sont inexacts ou alors ne sont pas visibles;
- les politiques, les procédures et la formation nécessaires pour assurer la viabilité du registre des actifs (ou de ses composantes) n'ont pas été mises en œuvre;

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- l'emplacement auquel les biens sont rattachés est inexact;
- les taux d'amortissement et les durées de vie utile ne sont pas révisées régulièrement (ce qui se traduit par un grand nombre d'immobilisations entièrement amorties mais ayant encore une valeur);
- les acquisitions et les sorties ne sont pas enregistrées en temps voulu dans les registres des actifs ou elles ne sont pas traitées dans le grand livre général;
- la documentation de sorties d'immobilisations est manquante;
- les données consignées dans le registre des actifs ne sont pas documentées;
- les chiffres soumis à la vérification n'ont pas été revus au préalable par la direction;
- les données sur les dates d'acquisition (nécessaires pour le calcul de l'amortissement) sont incomplètes;
- il y a des erreurs dans l'estimation de la durée de vie utile des immobilisations;
- les rapprochements des registres des actifs et des documents des filiales sont faits à intervalles irréguliers;
- les rapprochements des registres des actifs et du grand livre général sont faits à intervalles irréguliers;
- les rapports d'évaluation sont peu crédibles.

Éviter ces embûches peut aider à éviter la délivrance d'un rapport avec réserve par le vérificateur.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Chapitre 10 Leçons tirées par d'autres Administrations

Voici certaines leçons tirées par d'autres Administrations qui comptabilisent déjà leurs immobilisations :

- Commencer tôt – il est essentiel de disposer de délais suffisants.
- Obtenir l'appui de tous ceux qui sont concernés.
- Travailler en étroite collaboration avec les vérificateurs externes.
- S'attendre à faire quelques erreurs.
- Être pragmatique.
- Savoir que le processus est évolutif.
- La comptabilisation progressive de catégories d'immobilisations comporte à la fois des avantages et des inconvénients.
- La mise en place de systèmes intégrés élimine un certain nombre de questions de vérification liées aux interfaces.
- S'assurer qu'il y a une bonne piste de vérification, qui comprend la documentation des estimations et des hypothèses.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ANNEXE A

Plan général de mise en œuvre

Début du projet

- Documenter le projet et le faire approuver
- Former le comité de direction
- Préparer des plans détaillés du projet
- Composer l'équipe de projet
 - Promoteur du projet
 - Gestionnaire du projet
 - Équipe du projet (chef d'équipe / gestionnaire et autre personnel)
- Définir les ressources nécessaires
- Obtenir les ressources nécessaires

Délimitation et planification détaillées

- Documenter les processus et les procédures ainsi que les obligations législatives déjà en place (y compris les méthodes et systèmes comptables existants)
- Identifier les changements projetés ou les secteurs pour lesquels des changements sont prévus (y compris les méthodes et systèmes comptables prévus)
- Effectuer la planification des systèmes
- Établir la structure/responsabilité des systèmes projetés
- Établir le cahier des charges pour les systèmes (existants et nouveaux)
- Établir les exigences en matière de contrôle
- Identifier les interfaces nécessaires
- Élaborer le plan de comptes
- Mettre au point les interfaces (s'il y a lieu)
- Définir de nouvelles exigences en matière d'information
- Vérification
- Communiquer avec le vérificateur externe afin d'évaluer l'incidence des changements sur le processus de vérification
- Définir le rôle de la vérification interne pendant la transition
- Établir un plan de communications
- Élaborer des stratégies de formation (par exemple, équipe de projet, comptabilité d'exercice et connaissances informatiques)
- Élaborer une stratégie de gestion du changement

Mise en œuvre

- Attribuer les responsabilités en matière de gestion du projet et mettre en place les structures d'information
- Mettre en œuvre les systèmes nouveaux ou modifiés
- Installer les interfaces

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- Rédiger des méthodes comptables détaillées
- Rédiger ou modifier les politiques et procédures de gestion financière correspondantes
- Attribuer les rôles et les responsabilités
- Assurer la formation
- Obtenir l'autorisation de passer aux nouveaux systèmes
- Mettre progressivement en œuvre d'autres projets (par exemple, la constatation de catégories en particulier d'actifs ou de passifs)

Information

- Produire une information externe et interne de meilleure qualité
- Établir des mesures de performance financière et non financière
- Évaluer les contrôles et les procédures qui assurent l'intégrité de l'information financière et non financière

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ANNEXE B

Processus de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

- Étape 1 Établissement des méthodes :
- se familiariser avec les normes comptables, notamment avec les définitions et les critères de constatation;
 - définir les catégories d'actif, les composantes et les segments (s'il y a lieu);
 - établir les seuils d'inscription pour chaque catégorie/composante;
 - établir les méthodes d'évaluation pour chaque catégorie/composante;
 - établir des méthodes permettant de distinguer les améliorations des charges aux fins des dépenses en immobilisations ultérieures;
 - établir des politiques en matière d'amortissement et sélectionner des méthodes d'amortissement pour chacune des catégories ou composantes;
 - établir des méthodes relatives à la moins-value des immobilisations.
- Étape 2 Exigences en matière d'information :
- établir les exigences en matière d'information pour chacune des méthodes;
 - établir les exigences en matière d'information aux fins de la gestion des actifs;
 - établir des échéanciers pour la collecte et la vérification des données;
 - établir des échéanciers pour l'élaboration et la mise en œuvre des systèmes.
- Étape 3 Établissement du registre des actifs :
- évaluer les systèmes et les pratiques de gestion des actifs utilisés;
 - décider s'il convient de conserver ou de modifier les dossiers/systèmes existants ou de mettre au point de nouveaux systèmes;
 - décider si un registre des actifs, nouveau ou existant, doit être intégré dans le grand livre général;
 - concevoir et mettre en œuvre des systèmes;
 - désigner des gestionnaires de biens responsables au sein de l'Administration locale;
 - recenser et classer des actifs (note 1);
 - valider les données (systématiquement) et régler les questions;
 - évaluer et établir les pratiques de gestion des actifs.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- Étape 4 Déterminer les soldes d'ouverture :
- établir des méthodes visant à obtenir de l'information sur le coût historique ou le coût historique estimatif;
 - obtenir le coût historique (note 2);
 - estimer le coût historique en employant d'autres méthodes d'évaluation (note 3).
- En permanence Questions d'information permanentes :
- consigner en dossier tous les mouvements d'actifs au cours de l'exercice ainsi que les informations devant être communiquées (note 4);
 - calculer l'amortissement;
 - évaluer régulièrement l'état des immobilisations, l'estimation des durées de vie utile et les taux d'amortissement;
 - évaluer régulièrement s'il y a eu moins-value des immobilisations.

Note 1 :

Pour tenir un registre d'actifs, l'Administration locale doit :

- s'assurer que tous les actifs potentiels sont identifiés complètement au moyen de ce qui suit :
 - définitions des immobilisations corporelles;
 - critères de constatation;
 - seuils d'inscription à l'actif;
- recueillir des données sur les actifs existants :
 - description de l'actif;
 - identification des catégories d'actifs et des composantes;
 - vérification des titres de propriété s'il y a lieu;
 - identification des restrictions/sûretés grevant la propriété;
 - année d'acquisition;
 - durée de vie utile au moment de l'acquisition;
 - évaluation de l'état et de la durée de vie utile résiduelle;
 - établissement des heures d'utilisation, de la production ou du kilométrage cumulé, s'il y a lieu;
 - identification des améliorations importantes apportées aux immobilisations (date et durée de vie utile estimative de l'amélioration);
 - valeur résiduelle estimative.

Note 2 :

Le collationnement des données sur le coût historique comprend le relevé de tous les coûts permettant de mettre en service l'immobilisation et de toutes les améliorations depuis son acquisition.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Note 3 :

L'estimation du coût historique comprend l'évaluation de toutes les immobilisations au moyen de l'une des méthodes d'évaluation acceptables (coût de reconstitution en dollars non indexés, coût de remplacement en dollars non indexés, etc.). L'évaluation des actifs comprend ce qui suit :

- décider s'il convient d'évaluer tous les actifs ou un échantillon;
- désigner les évaluateurs appropriés pour chacune des catégories d'actifs;
- préparer des instructions à l'intention des évaluateurs;
- recueillir l'information demandée par les évaluateurs;
- prévoir l'examen des valeurs estimatives par la direction.

Note 4 :

L'établissement des soldes d'ouverture pour des immobilisations corporelles n'est que la première étape du processus de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles. Les autres étapes sont les suivantes :

- établissement des soldes de clôture;
- relevé de tous les mouvements survenus au cours de la période;
- calcul de l'amortissement;
- détermination des questions de vérification et élaboration des plans visant à régler ces questions;
- mise au point et essai des interfaces entre le registre des actifs et le grand livre général;
- collecte des autres renseignements sur les immobilisations qui doivent être présentés dans les états financiers.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ANNEXE C

Exemple de politique sur les immobilisations corporelles

Avertissement :

La présente politique n'est pas exhaustive et a pour seul objet de fournir des exemples de types de biens susceptibles d'être visés par une politique standard sur les immobilisations corporelles. Elle ne doit être utilisée qu'à titre indicatif dans le cadre de la rédaction d'une politique sur les immobilisations d'une Administration locale. Les politiques réelles et leur contenu sont fonction de la taille de l'Administration locale, de ses objectifs spécifiques en ce qui a trait à la comptabilisation des immobilisations corporelles, de sa situation, etc.

Ville de XYZ

OBJET : Comptabilisation des immobilisations corporelles

TYPE : Politique administrative

N° DE POLITIQUE : XXXXXX-06

AUTORITÉ : Trésorier de la ville

OBJET :

La présente politique a pour objet de prescrire le traitement comptable des immobilisations corporelles afin que les utilisateurs du rapport financier puissent discerner l'information sur les investissements en immobilisations corporelles et sur les variations de ces investissements. Les principales questions liées à la comptabilisation des immobilisations corporelles sont la comptabilisation des biens, la détermination de leur valeur comptable et des charges d'amortissement ainsi que la constatation des réductions de valeur connexes, s'il en est.

La politique porte également sur les procédures visant à :

- a) protéger et contrôler l'utilisation de toutes les immobilisations corporelles;
- b) établir le processus de reddition de comptes à l'égard des immobilisations corporelles;
- c) recueillir l'information nécessaire à l'établissement des états financiers et la tenir à jour.

CHAMP D'APPLICATION :

La présente politique s'applique à tous les services, conseils et commissions, bureaux et autres organismes de la ville qui entrent dans le périmètre comptable de la ville.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

DÉFINITIONS

Immobilisations corporelles

Actifs ayant une existence matérielle :

- a) qui sont utilisés de façon durable dans le cadre des activités de la ville;
- b) dont la durée de vie utile s'étend au-delà d'un exercice;
- c) qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités.

Améliorations

Coûts ultérieurs engagés pour des immobilisations corporelles en vue :

- d'augmenter la capacité de production physique ou de service estimée antérieurement;
- de réduire les frais de fonctionnement y afférents;
- de prolonger la durée de vie utile de l'immobilisation; ou
- d'améliorer la qualité des extrants.

Toutes les autres dépenses sont au titre des réparations et de l'entretien et sont passées dans les charges de l'exercice.

Classes homogènes d'actifs

Les immobilisations qui, prises individuellement, ont une valeur inférieure au seuil d'inscription à l'actif, mais qui, prises collectivement, ont une valeur importante sont habituellement comptabilisées comme un actif unique, ayant une seule valeur combinée. Même si un seul actif est comptabilisé dans les systèmes financiers, chaque pièce d'immobilisation composant cet actif peut être enregistrée dans le registre des actifs aux fins du suivi et du contrôle de l'utilisation et de l'entretien. Exemples : ordinateurs personnels, mobilier et agencements, petits appareils transportables, etc.

Juste valeur

Montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.

Contrat de location-acquisition

Contrat de location ayant pour effet de transférer à la ville la quasi-totalité des avantages et des risques inhérents à la propriété du bien loué. Pour que la quasi-totalité des avantages et des risques inhérents à la propriété soient transférés au preneur, au moins l'une des conditions suivantes doit être remplie :

- a) il existe une assurance raisonnable que la ville accédera à la propriété du bien loué au terme de la durée du bail;
- b) la durée du bail est telle que la ville jouira de la quasi-totalité des avantages économiques que l'on prévoit pouvoir tirer de l'utilisation du bien au cours de sa durée de vie.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

- c) le bailleur est assuré, en raison du bail, de récupérer le capital investi dans le bien loué et de gagner un rendement sur cet investissement.

ÉNONCÉS DE PRINCIPES

Inscription à l'actif

Les immobilisations corporelles doivent être inscrites à l'actif (consignées dans le grand livre auxiliaire des immobilisations corporelles) en fonction des seuils suivants :

- a) tous les terrains;
- b) tous les bâtiments;
- c) les réseaux d'infrastructure (actifs construits comme les routes, les ponts, les égouts, le réseau d'alimentation en eau, le transport en commun, les parcs, etc.) dont le coût unitaire est d'au moins 25 000 \$;
- d) tous les autres biens dont le coût unitaire est d'au moins 5 000 \$.

Des seuils différents peuvent être utilisés pour les classes homogènes d'actifs. Les améliorations sont inscrites à l'actif au titre des immobilisations existantes quand le coût unitaire est supérieur au seuil établi.

Catégories

Une catégorie d'actif est un ensemble de biens de même nature ou fonction dans le cadre des activités de la ville. Les catégories utilisées par la ville sont les suivantes :

- terrains;
- bâtiments;
- matériel;
- routes;
- eau;
- égout;
- ponts;
- réseaux de communication;
- matériel roulant;
- mobilier et agencements;
- réseaux informatiques (matériel et logiciel).

Évaluation

Les immobilisations corporelles doivent être comptabilisées au coût, majoré des frais accessoires nécessaires pour les amener à l'endroit et dans l'état où elles doivent se trouver aux fins de leur utilisation prévue.

1.1 Immobilisations acquises

Le coût correspond au montant brut de la contrepartie donnée pour acquérir le bien. Il englobe toutes les taxes et redevances non remboursables, les frais de transport et de livraison, les frais d'installation et d'aménagement du terrain, etc. Il est net de tout rabais ou remise.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Le coût des terrains comprend le prix d'achat, majoré des frais juridiques, des frais d'enregistrement foncier, des droits de mutation, etc., ainsi que les coûts engagés pour préparer le terrain à son utilisation prévue (assainissement, démolition et améliorations qui font partie du terrain).

Lorsque plusieurs immobilisations corporelles sont acquises dans le cadre d'un achat global, il convient de ventiler le prix d'acquisition total entre toutes les immobilisations corporelles acquises selon leur juste valeur au moment de l'acquisition, ou selon toute autre base raisonnable si la juste valeur ne peut être déterminée facilement.

1.2 Immobilisations corporelles acquises, construites, développées ou mises en valeur

Le coût comprend tous les coûts directs (construction, honoraires des architectes et autres professionnels) rattachés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur de l'immobilisation. Les coûts liés à l'échelonnement dans le temps (conception en interne, inspection, administration et autres) peuvent être inscrits à l'actif, mais pas les frais généraux d'administration.

L'inscription à l'actif des coûts liés à l'échelonnement dans le temps cesse lorsqu'on n'effectue plus de travaux de construction, de développement ou de mise en valeur ou lorsque l'immobilisation corporelle se trouve en état d'utilisation.

1.3 Capitalisation des frais financiers

Les coûts d'emprunts engagés lorsque l'acquisition, la construction et la production d'une immobilisation sont échelonnés dans le temps doivent être capitalisés au titre du coût de l'immobilisation.

La capitalisation des frais financiers commence au moment où les coûts sont engagés, où les coûts d'emprunt sont engagés et où les activités nécessaires pour préparer l'immobilisation aux fins de son utilisation prévue sont en cours. La capitalisation des frais financiers doit être suspendue pendant les périodes au cours desquelles les activités sont interrompues. La capitalisation doit cesser lorsque la quasi-totalité des activités nécessaires pour préparer l'immobilisation aux fins de son utilisation prévue ont pris fin. On considère que la quasi-totalité des activités sont terminées lorsqu'il ne reste que quelques modifications mineures à effectuer.

1.4 Dons ou apports d'immobilisations

Le coût des immobilisations reçues sous forme de dons ou d'apports qui répondent aux critères de constatation est considéré comme étant égal à leur juste valeur à la date du don ou de l'apport. L'estimation de la juste valeur peut être faite au moyen de valeurs de marché ou de valeurs d'expertise. La détermination du coût peut se faire en estimant le coût de remplacement. Les frais accessoires doivent être inscrits à l'actif.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Approche par composantes

Les immobilisations corporelles peuvent être comptabilisées au moyen de l'approche de l'actif unique ou au moyen de l'approche par composantes. Pour déterminer si elle utilise l'approche par composantes, la ville se fonde sur l'utilité qu'elle retire des informations obtenues par rapport au coût à engager pour réunir et tenir à jour les informations sur les composantes.

Les facteurs dont il faut tenir compte pour déterminer s'il convient d'utiliser l'approche par composantes sont les suivants :

- a) les durées de vie utile et les modes de consommation des principales composantes, qui sont en général très différents de ceux des immobilisations corporelles qui s'y rattachent;
- b) la valeur des composantes par rapport à celle des immobilisations corporelles connexes.

Les réseaux d'infrastructure doivent être comptabilisés selon l'approche par composantes. Les composantes principales doivent être regroupées lorsque les caractéristiques des immobilisations, leurs durées de vie utile estimatives ou leurs modes de consommation sont similaires.

Amortissement

Le coût d'une immobilisation corporelle dont la durée de vie est limitée, déduction faite de sa valeur résiduelle, doit être amorti sur sa durée de vie utile d'une manière logique et systématique appropriée à la nature de l'immobilisation et à son utilisation par la ville. La méthode d'amortissement ainsi que l'estimation de la durée de vie utile de la fraction non amortie d'une immobilisation corporelle doivent être révisées périodiquement et modifiées lorsque l'opportunité d'un changement peut être clairement établie.

La durée de vie utile d'une immobilisation corporelle correspond normalement à la plus courte des durées physique, technologique, commerciale et juridique.

La ville utilise généralement la méthode de l'amortissement linéaire pour calculer la charge annuelle d'amortissement. La liste complète des durées de vie utiles estimatives des immobilisations et des taux d'amortissement est fournie en annexe. (*L'Administration locale doit dresser la liste des méthodes et taux d'amortissement appropriés pour chaque catégorie ou classe d'immobilisations, déterminée en fonction de leur nature et de leur utilisation.*) Il incombe aux services, conseils et commissions, bureaux et autres organismes de la ville d'établir et d'utiliser la méthode et le taux d'amortissement qui conviennent pour les immobilisations acquises. Il incombe aussi aux services, conseils et commissions, bureaux et autres organismes d'établir et d'utiliser la durée de vie utile estimative qui convient pour les immobilisations acquises.

Sorties du patrimoine

Les sorties d'immobilisations corporelles qui sont des biens meubles relèvent du directeur du service des achats, à moins que ce pouvoir ait été délégué aux unités

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

d'exploitation. Les chefs de service doivent prévenir le directeur quand les actifs deviennent excédentaires pour le fonctionnement.

Les sorties de biens immeubles relèvent du service des installations.

Dans le cas des autres immobilisations corporelles construites qui sont mises hors service, détruites ou remplacées en raison de leur obsolescence, de leur mise au rebut ou de leur démantèlement, le chef de service ou son délégué transmet aux services généraux une description des immobilisations visées ainsi que la date de mise hors service, de destruction ou de remplacement. Les services généraux sont chargés d'ajuster les registres des actifs et les livres comptables et de comptabiliser une perte ou un gain à la sortie d'immobilisations.

Immobilisations corporelles louées

Les contrats de location-acquisition sont comptabilisés en constatant une acquisition d'immobilisation corporelle et un passif. Les immobilisations corporelles louées sont comptabilisées comme des contrats de location-exploitation quand la valeur actualisée nette des paiements minimums exigibles au titre de la location ou la juste valeur, selon la moins élevée des deux, est inférieure à 10 000 \$.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

ANNEXE D

Glossaire

Actifs (*assets*) : ressources économiques sur lesquelles l'Administration locale exerce un contrôle par suite d'opérations ou de faits passés, et qui sont susceptibles de lui procurer des avantages économiques futurs. Un actif a trois caractéristiques essentielles :

- a) il représente un avantage futur en ce qu'il pourra, seul ou avec d'autres actifs, contribuer aux flux de trésorerie nets futurs ou à la fourniture de biens ou de services;
- b) l'Administration locale est en mesure de contrôler l'accès à cet avantage;
- c) l'opération ou le fait à l'origine du contrôle qu'a l'Administration locale sur cet avantage a déjà eu lieu.

Actifs financiers (*financial assets*) : éléments d'actif qui pourraient être consacrés à rembourser les dettes existantes ou à financer des activités futures et qui ne sont pas destinés à la consommation dans le cours normal des activités. Les actifs financiers comprennent les liquidités, les placements, les créances, les stocks destinés à être vendus.

Actifs non financiers (*non-financial assets*) : ils comprennent les immobilisations corporelles, ainsi que d'autres actifs tels que les charges payées d'avance et les stocks de fournitures. Ils sont constitués des éléments d'actif acquis, construits, développés ou mis en valeur qui sont normalement utilisés pour fournir des services publics, peuvent être consommés dans le cours normal des activités et ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités

Amélioration (*betterment*) : coût engagé pour accroître le potentiel de service d'une immobilisation corporelle. Les améliorations augmentent le potentiel de service (et peuvent augmenter ou non la durée de vie utile restante de l'immobilisation corporelle). Les dépenses à ce titre sont incluses dans le coût de l'immobilisation.

Amortissement (*amortization* ou *depreciation accounting*) : procédure comptable consistant à répartir, d'une manière logique et systématique appropriée à la nature de l'immobilisation et à son utilisation, le coût d'une immobilisation corporelle, diminué de sa valeur résiduelle, en le passant en charges sur la durée de vie utile de l'immobilisation. La charge d'amortissement est une composante importante du coût associé à la prestation des services de l'Administration locale, quel que soit le mode de financement employé pour l'acquisition des immobilisations corporelles. Il s'agit d'une procédure se rapportant à la répartition et non à l'évaluation.

Amortissement linéaire (*straight-line amortization*) : méthode d'amortissement selon laquelle le coût d'une immobilisation corporelle, déduction faite de sa valeur résiduelle estimative, est réparti sur la durée de vie utile estimative de l'immobilisation de manière à donner une charge d'amortissement constante d'un exercice à l'autre.

Application prospective (*prospective application*) : La nouvelle convention comptable n'est appliquée qu'aux événements et opérations se produisant après la date de

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

la modification et à tout solde connexe existant à la date du changement. Il n'y a pas de redressement cumulatif de ces soldes.

Application rétroactive avec redressement des états financiers des exercices antérieurs (*retroactive application with restatement of prior periods*) : La nouvelle convention comptable est appliquée aux événements et opérations qui ont eu lieu antérieurement. Les chiffres relatifs à chaque exercice antérieur pour lequel on donne des états financiers à des fins de comparaison sont redressés en fonction de la nouvelle convention. Le solde du surplus ou déficit accumulé à la date d'ouverture du plus ancien exercice pour lequel on présente des états financiers est redressé de façon à montrer l'effet cumulatif de la modification sur les exercices antérieurs à cette date.

Application rétroactive sans redressement des états financiers des exercices antérieurs (*retroactive application with no restatement of prior periods*) : La nouvelle convention comptable est appliquée aux événements et opérations qui ont eu lieu antérieurement et un redressement cumulatif représentant l'effet de la modification de convention comptable sur les exercices antérieurs vient modifier les états financiers du dernier exercice. Le redressement cumulatif prend la forme soit d'un élément des résultats de l'exercice soit d'un redressement du solde d'ouverture du surplus ou déficit accumulé.

Charge d'amortissement (*amortization expense* ou *depreciation expense*) : charge découlant de la procédure d'amortissement inscrite à l'égard d'une période.

Charges (*expenses*) : elles comprennent les pertes et sont les diminutions des ressources économiques, sous forme de sorties de fonds, de diminutions d'actifs ou de constitutions de passifs, qui découlent des activités et des opérations de l'exercice, ainsi que des événements survenus au cours de celui-ci. Les charges comprennent les paiements de transfert versés sans contrepartie directe. Elles comprennent également le coût des ressources qui sont consommées dans le cadre des activités de fonctionnement de l'exercice et qui peuvent être rattachées à ces activités. Par exemple, le coût des immobilisations corporelles est amorti par passation en charges à mesure que les immobilisations sont utilisées pour la réalisation des programmes de l'Administration locale. Les paiements en remboursement du principal de la dette et les transferts à des services de l'Administration locale compris dans le périmètre comptable de l'Administration locale ne sont pas des charges.

Classe homogène d'actifs (*group assets*) : ensemble de biens de même nature et ayant chacun approximativement la même utilisation et la même durée de vie utile prévue. La charge d'amortissement est calculée au moyen d'un taux composite déterminé en fonction de la durée de vie utile moyenne des différents biens composant la classe d'actifs.

Composante (*component*) : partie d'une immobilisation dont le coût est significatif par rapport au coût total de cette immobilisation. Selon l'approche par composantes, chaque partie peut avoir une durée de vie utile différente et les composantes ayant une durée de vie différente de celle de l'immobilisation doivent être comptabilisées de façon distincte.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Comptabilité par centres de responsabilité (*responsibility cost*) : comptabilité qui a pour objet de ventiler les coûts en fonction des responsabilités dévolues à chaque centre de responsabilité. Elle est par essence similaire à la comptabilité par activités, qui a pour objet de ventiler les coûts en fonction des activités plutôt que des responsabilités.

Coût (*cost*) : montant brut de la contrepartie donnée pour acquérir, construire, développer ou mettre en valeur, ou améliorer une immobilisation corporelle. Le coût englobe tous les frais directement rattachés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur, ou à l'amélioration de l'immobilisation corporelle, y compris les frais engagés pour amener celle-ci à l'endroit et dans l'état où elle doit se trouver aux fins de son utilisation prévue. Le coût des immobilisations corporelles reçues sous forme d'apports, y compris celles reçues en lieu et place de droits d'aménagement, est réputé être égal à leur juste valeur à la date de l'apport. Les subventions d'équipement ne sont pas déduites du coût des immobilisations corporelles auxquelles elles se rattachent. Le coût d'une immobilisation corporelle louée est déterminé en conformité avec la Note d'orientation du secteur public NOSP-2, *Immobilisations corporelles louées*.

Coûts directs (*direct costs*) : coûts différentiels engagés par une Administration locale pour l'acquisition, la construction, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle. Les frais directs ne sont engagés qu'aux fins de l'acquisition, de la construction, du développement ou de la mise en valeur de l'immobilisation corporelle. Exemples de frais directs : salaires et charges sociales, matières premières et fournitures, matériel, bâtiments de chantier temporaires, frais juridiques et autres honoraires.

Coûts indirects (*indirect costs*) : coûts engagés dans un but commun ou conjoint qui ne peuvent, par conséquent, être imputés immédiatement et spécifiquement à une activité liée à l'acquisition, la construction, le développement ou la mise en valeur d'une immobilisation corporelle. Exemples : salaires de la direction, frais d'occupation des immeubles administratifs, services généraux (comptabilité, paie, services juridiques, technologie, etc.), frais généraux de l'Administration locale.

Coûts indirects directement attribuables (*directly attributable overhead costs*) : coûts différentiels engagés directement pour les activités techniques et administratives liées à la construction d'une immobilisation corporelle. Ces frais peuvent comprendre les salaires et les avantages sociaux du personnel interne affecté à la conception du projet de construction, mais ils ne comprennent pas une attribution au titre des frais fixes engagés par les Administrations locales comme les frais d'occupation du service de conception ou une attribution au titre des frais des services généraux comme les ressources humaines, les services juridiques, l'approvisionnement et la comptabilité. Ces derniers frais sont engagés que le projet de construction soit ou non entrepris et, par conséquent, ne sont pas des frais indirects différentiels directement attribuables au projet. Voir aussi les définitions de frais directs et de frais indirects.

Coûts liés à l'échelonnement dans le temps (*carrying costs*) : comprennent les coûts directement rattachés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur de l'immobilisation lorsque, du fait de la nature de l'immobilisation, son

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

acquisition, sa construction, son développement ou sa mise en valeur sont échelonnés dans le temps. Ces coûts comprennent habituellement :

- les coûts du travail technique et administratif effectué avant le début et au cours de la construction;
- les frais indirects directement rattachés à la construction ou à la mise en valeur;
- les intérêts débiteurs.

Durée de vie utile (*useful life*) : période estimative pendant laquelle une immobilisation corporelle est censée servir à l'Administration locale, ou nombre estimatif d'unités de production (ou d'unités analogues) que l'Administration locale pourra tirer de l'immobilisation corporelle. La durée de vie d'une immobilisation corporelle ne se limite pas nécessairement à sa durée de vie utile pour l'Administration locale. Les immobilisations corporelles, sauf les terrains, ont une durée de vie limitée qui correspond normalement à la plus courte des durées physique, technologique, commerciale et juridique.

Entretien et réparations (*maintenance and repairs*) : coût permettant de maintenir le potentiel de service prédéterminé d'une immobilisation corporelle pendant une durée de vie utile donnée. Les dépenses à ce titre sont passées en charges dans l'exercice au cours duquel elles sont faites.

Gains (*gains*) : revenus pouvant découler d'opérations et d'événements périphériques ou accessoires qui ont un effet sur l'Administration locale. Ces opérations et événements peuvent notamment revêtir la forme d'une cession d'actifs acquis dans le but d'être utilisés et non revendus, et du règlement ou du refinancement d'une dette.

Immobilisations corporelles (*tangible capital assets*) : actifs non financiers ayant une existence matérielle :

- qui sont destinés à être utilisés pour la production ou la fourniture de biens, pour la prestation de services ou pour l'administration, à être donnés en location à des tiers, ou bien à servir au développement ou à la mise en valeur, à la construction, à l'entretien ou à la réparation d'autres immobilisations corporelles;
- dont la durée économique s'étend au-delà d'un exercice;
- qui sont destinés à être utilisés de façon durable;
- qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités.

Juste valeur (*fair value*) : selon les normes comptables, montant pour lequel un actif serait échangé ou un passif serait réglé et dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.

Méthode de la comptabilité d'exercice intégrale (*Full accrual basis of accounting*) : méthode qui consiste à constater l'effet financier des opérations et des faits dans l'exercice au cours duquel les opérations ont été réalisées et les événements sont survenus, qu'il y ait eu ou non transfert d'une contrepartie en trésorerie ou en équivalents de trésorerie. Selon cette méthode, les immobilisations corporelles sont inscrites au bilan (état de la situation financière) au coût historique et passées en charges (amorties) dans les résultats de fonctionnement annuels sur leur durée de vie utile estimative.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Modèle de présentation de l'information des Administrations locales (*local government reporting model*) : s'entend de l'ensemble de règles, de paramètres et d'exigences de contenu qui prescrit ce qui doit être présenté dans les états financiers condensés. Le modèle prescrit le nombre et le type d'états financiers à publier, leur forme, l'information qu'ils devraient présenter, le moment et la façon de présenter cette information, ainsi que les notes nécessaires pour expliquer les éléments présentés dans les états financiers. Il fixe les règles à suivre pour établir les comptes de l'Administration locale.

Moins-value (*asset impairment*) : état qui survient lorsque la conjoncture indique qu'une immobilisation corporelle ne contribue plus à la capacité de l'Administration locale de fournir des biens et des services, ou que la valeur des avantages économiques futurs qui se rattachent à l'immobilisation corporelle est inférieure à sa valeur comptable nette.

Passifs (*liabilities*) : obligations actuelles d'une Administration locale envers des tiers, qui résultent d'opérations ou d'événements passés et dont le règlement prévu donnera lieu à une sortie future de ressources représentatives d'avantages économiques. Les passifs ont trois caractéristiques essentielles :

- a) ils représentent un engagement ou une responsabilité envers des tiers qui ne laisse que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire à l'Administration locale pour se soustraire au règlement de l'obligation;
- b) l'engagement ou la responsabilité envers des tiers entraîne un règlement futur, par transfert ou utilisation d'actifs, fourniture de biens ou prestation de services ou toute autre cession d'avantages économiques, à une date déterminée ou déterminable, lorsque surviendra un événement précis, ou sur demande;
- c) les opérations ou événements à l'origine de l'obligation de l'Administration locale se sont déjà produits.

Pertes (*losses*) : charges pouvant découler d'opérations et de faits périphériques ou accessoires qui ont un effet sur l'Administration locale. Ces opérations et faits peuvent notamment revêtir la forme d'une cession d'actifs acquis dans le but d'être utilisés et non revendus, et du règlement ou du refinancement d'une dette.

Potentiel de service (*service potential*) : capacité de production ou de service d'une immobilisation corporelle, cette capacité étant normalement déterminée en fonction d'attributs tels que la capacité de production physique, la qualité des extrants, les frais de fonctionnement y afférents et la durée de vie utile.

Réduction de valeur (*write-down*) : réduction opérée sur la valeur comptable d'une immobilisation corporelle afin de rendre compte d'une moins-value durable.

Revenus (*revenues*) : ils comprennent les gains et peuvent être générés par la perception de taxes ou d'impôts, la vente de biens, la prestation de services, l'utilisation de certaines ressources de l'Administration locale par des tiers moyennant un loyer, des intérêts, des redevances ou des dividendes, ou par la réception d'apports tels que des subventions, des dons et des legs. Ils ne comprennent pas les produits provenant d'emprunts, comme les produits découlant de l'émission de titres de créances, les

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

transferts provenant des services de l'Administration locale compris dans le périmètre comptable de l'Administration locale.

Seuil d'inscription à l'actif (*capitalization threshold* ou *recognition threshold*) : valeur au-dessus de laquelle un élément est inscrit à l'actif et présenté dans les états financiers.

Valeur comptable (*carrying amount*) : montant pour lequel une immobilisation corporelle est comptabilisée, déduction faite de l'amortissement cumulé et des réductions de valeur cumulées.

Valeur comptable nette d'une immobilisation corporelle (*net book value* of a tangible capital asset) : coût de l'immobilisation diminué de l'amortissement cumulé et du montant de toutes les réductions de valeur dont elle a fait l'objet.

Valeur de marché (*market value*) : Montant estimatif pour lequel un bien serait échangé et dont conviendraient, à la date d'évaluation, un acheteur et un vendeur compétents agissant en toute liberté et prudemment dans des conditions normales de concurrence.

Valeur résiduelle (*residual value*) : valeur de réalisation nette estimative d'une immobilisation corporelle à la fin de sa durée de vie utile pour l'Administration locale.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Bibliographie

- Australian Accounting Standards Board, Accounting Standard AASB 116, *Property, Plant and Equipment* (version modifiée), <http://www.aasb.com.au/>.
- Governmental Accounting Standards Board (Etats-Unis), *GASB Implementation Guide*, chapitre 7 : «Statement No. 34, Basic Financial Statements and Management's Discussion and Analysis for State and Local Government» (version modifiée et prises de positions connexes), (disponible sur abonnement payant), <http://www.gasb.org/repmodel/index.html>;
- Local Governmental Accounting Standards Board, Statement No. 34, *Basic Financial Statements and Management's Discussion and Analysis – for State and Local government* (disponible sur abonnement payant), <http://www.gasb.org/repmodel/index.html>;
- Gruenwald, Paul. E., «Local Governmental Accounting Focus; Estimating Useful lives for Capital Assets», *GAAFR Review*, octobre 2001, <http://www.gfoa.org/services/gaaf/GAAFRmay-2002-focusarticle.pdf#search=%22estimating%20useful%20lives%20for%20capital%20assets%22>.
- International Accounting Standards Board (IASB), International Accounting Standards, IAS 16, *Immobilisations corporelles* (disponible sur abonnement payant), <http://www.iasb.org/standards/summaries.asp>.
- International Federation of Accountants, International Public Sector Accounting Standards Board, IPSAS 17, *Immobilisations corporelles* (disponible sur abonnement payant), <http://www.ifac.org/PublicSector/#Guidance>;
- Study 14, *Transition to the Accrual basis of Accounting: Guidance for Local governments and Local government Entities*, 2^e édition, chapitre 6 (téléchargement gratuit à l'adresse <http://www.ifac.org/Store/Details.tmp?SID=102026702640546>).
- L'Institut Canadien des Comptables Agréés, *Comptabilisation des infrastructures dans le secteur public* (Rapport de recherche), Toronto, 2002;
- *Comptabilisation et présentation des biens durables des gouvernements* (Étude de recherche), Toronto, 1989.
- Province de la Saskatchewan, Manuel de gestion financière, <http://www.gov.sk.ca/finance/FAM/manual.html>.
- Ville d'Edmonton (Alberta), Canada, http://www.edmonton.ca/portal/server.pt?open=space&name=CommunityPage&id=cached&psname=CommunityPage&psid=0&in_hi_userid=2&cached=true&control=SetCommunity&CommunityID=220&PageID=0.

Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles

Indications à l'intention des Administrations locales et des entités des Administrations locales
qui appliquent le *Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public*

Ville de Hamilton (Ontario), Canada,

<http://www.myhamilton.ca/myhamilton/CityandLocalgovernment/CityDepartments/PublicWorks/CapitalPlanning/Asset+Management.htm>.

Autres informations utiles

Associations de municipalités :

- Ontario Municipal CAO's Benchmarking Initiative (OMBI),
<http://www.ombi.ca/accounting.asp>.
- The Association of Municipal Managers, Clerks and Treasurers (AMCTO),
<http://www.amcto.com/db/assetmgmt.asp>.

Estimation de la durée de vie utile des immobilisations,

<http://www.imtausa.org/polGASBusefulLife.doc>.

Exemples de politiques (méthodes),

<http://policy.ciu10.com/article.php?story=20040514120229415>,
<http://mainegov-images.informe.org/osc/pdf/saammanual/ch30capitalassets.pdf>.

Indices de prix, <http://www.fhwa.dot.gov/programadmin/pt2006q1.cfm>.