

Guide du Nouveau-Brunswick pour la comptabilité et l'inscription des immobilisations corporelles

Septembre 2010

Table des matières

	Page
Introduction	1
Établissement des actifs	
• Seuils d'inscription à l'actif	1
• Regroupement d'actifs	2
• Catégories d'actif	2
Établissement du coût des actifs	
• Méthodes d'établissement des coûts	4
• Taux de déflation	4
• Actifs gratuits ou quasi-gratuits	4
Composantes	5
Durée de vie utile	7
Méthodes d'amortissement	8
Autres questions relatives aux actifs	
• Œuvres d'art et trésors historiques	10
• Actifs loués	10
• Améliorations	12
• Mises au rebut	13
Annexe	
A. Catégories d'actif et durées de vie utile	
B. Coûts de construction courants	
C. Taux de déflation	

Introduction

Le présent guide a été préparé par le ministère des Gouvernements locaux en consultation avec un conseil consultatif composé de représentants des diverses administrations locales du Nouveau-Brunswick. Ce guide a été élaboré pour aider l'administration locale à appliquer les recommandations du guide du CCSP de l'ICCA, chapitre 3150, « Immobilisations corporelles ».

Au fur et à mesure que vous avancerez dans ce projet, documentez les décisions que vous prenez pour formuler vos choix pour les conventions comptables afin de soutenir les divulgations de vos états financiers.

Établissement des actifs

Pour faciliter l'identification et l'inscription des actifs, la province a déjà fourni un document sommaire ainsi qu'un modèle de prise d'inventaire. La prochaine étape est d'établir les actifs à inscrire dans le système comptable basé sur des valeurs représentatives de l'importance des actifs à l'administration locale.

Seuils d'inscription à l'actif

Le seuil d'inscription à l'actif est le montant minimum qu'une administration locale détermine pour capitaliser une acquisition. Si le coût d'acquisition est inférieur au montant déterminé, l'acquisition sera passée en charge pendant l'exercice courant. Le coût d'acquisition comprend le coût historique et tous les autres coûts directement attribuables à cette acquisition. Il n'y a pas de montants prescrits dans le guide du CCSP de l'ICCA. La détermination du seuil d'inscription à l'actif doit tenir compte de ce qui est important pour votre administration et ne doit pas faire en sorte que votre inventaire contienne trop de postes de faible valeur. Il faut aussi tenir compte du fait que vous ne pourrez emprunter pour l'acquisition d'actifs qui ne seront pas capitalisés.

Deux méthodes sont généralement utilisées pour établir les seuils : les revenus et la population.

Le ministère a revu d'autres guides provinciaux et les revenus et la population des administrations locales au Nouveau-Brunswick pour être en mesure de recommander les seuils suivants, basés sur les revenus consolidés:

Revenus de moins de 4 000 000 \$	Revenus de plus de 4 000 000 \$ et de moins de 14 000 000 \$	Revenus de plus de 14 000 000 \$
Seuil minimum 2 500 \$	Seuil minimum 5 000 \$	Seuil minimum 10 000 \$

Ces seuils minimums ne sont que des suggestions et chaque administration locale peut décider d'utiliser un seuil plus élevé si elle le désire.

Regroupement d'actifs

Chaque administration dispose d'un grand nombre d'actifs qui tombent sous le seuil d'inscription à l'actif et dont la valeur globale est élevée. Ne pas en tenir compte dans l'évaluation de l'actif entraîne une sous-évaluation importante de la valeur nette de l'administration. Voici des exemples typiques :

- ordinateurs portables ou de bureau;
- serveurs;
- prises d'eau d'incendie;
- poteaux de lignes de transmission et éclairage des voies publiques;
- uniformes de pompiers;
- bancs et autres meubles urbains;
- compteurs (eau, gaz, électricité, etc.);
- meubles de bureau, etc.

Si on suppose que quelqu'un fait le suivi des postes individuels, ces actifs peuvent être traités comme un regroupement, être évalués et amortis comme un regroupement aux fins de la comptabilisation des actifs. Ils seraient alors considérés comme un actif unique, les acquisitions et les mises au rebut s'ajoutant au regroupement ou le réduisant. Si nécessaire, il est possible d'obtenir du système de gestion de l'actif des renseignements sur les actifs qui font partie du regroupement. Une autre personne conserve les données détaillées à des fins d'exploitation, et le fait de regrouper ces postes ne réduira pas la valeur ni l'intégrité de l'information comptable et financière.

Catégories d'actif

Pour respecter les normes du guide du CCSP de l'ICCA, chaque administration locale doit inscrire ses immobilisations corporelles dans son domaine fonctionnel. Il est recommandé que, dans chaque domaine fonctionnel, les actifs soient ventilés par type d'actif. Le ministère a recherché d'autres présentations recommandées pour les administrations locales au Canada et a créé les catégories d'actif suggérées pour le Nouveau Brunswick.

Pour connaître les catégories d'actif recommandées, voir l'Annexe A.

Établissement du coût des actifs

Méthodes d'établissement des coûts

Coût historique

Le coût historique est le prix réel payé lors de l'acquisition d'un actif. Il est clairement indiqué au SP 3150 qu'il s'agit de la base pour l'établissement du coût des immobilisations corporelles.

Le chapitre 3150.10 décrit mieux le coût des immobilisations corporelles pour inclure le prix d'achat de l'actif et les autres coûts d'acquisition, comme les coûts d'installation, les honoraires des concepteurs et des ingénieurs, les frais juridiques, les coûts des

enquêtes, les coûts de préparation du site, les frais de transport, les coûts de l'assurance transports et les droits. Le coût d'une immobilisation construite inclut normalement les coûts de la construction directe ou du développement (comme les matériaux et la main-d'œuvre) et les frais généraux d'administration directement attribuables à la construction ou au développement.

Bien que le concept du coût historique est simple pour les nouveaux actifs, que faire pour les actifs existants pour lesquels les documents relatifs aux achats sont limités ou n'existent pas? En un mot, il faut procéder à une estimation. Le chapitre 3150 ne suggère que d'utiliser une méthode constante, à moins qu'une autre méthode ne produise une évaluation plus réaliste ou fiable pour un actif en particulier. Les méthodes suivantes peuvent être utilisées lorsque le coût historique n'est pas disponible.

Valeur de reconstitution déflaté

Cela présume que vous pouvez acheter ou reproduire l'actif aujourd'hui dans la même forme physique et avec les mêmes matériaux, la même conception et la même technologie. Le coût ou le prix d'aujourd'hui est ensuite déflaté à l'année de l'acquisition de l'actif, pour donner le coût historique approximatif. Le coût de la reconstitution déflaté est amorti pour produire la valeur de l'actif net aux fins de l'inscription dans les états financiers.

Cette méthode peut-être utilisé lorsque les techniques d'installation n'ont pratiquement pas changé depuis quelques années. La construction des édifices municipales n'a pas vu de changement important dans les derniers temps et essentiellement les mêmes matériaux et plans seraient utilisés aujourd'hui que 10 ans passés.

Coût de remplacement déflaté

Cela suppose que vous pouvez remplacer l'actif aujourd'hui dans une forme physique différente, mais avec la même capacité de production ou en offrant le même niveau de service ou un niveau similaire. Le coût ou le prix d'aujourd'hui est ensuite déflaté à l'année de l'acquisition de l'actif, pour donner le coût historique approximatif.

Par exemple, vous pouvez évaluer le coût lorsque les opérations d'un actif se sont beaucoup améliorées au cours des dernières années, même si la fonction et la capacité n'ont peut-être pas changé. Aujourd'hui un conseil ne remplacerait pas un aqueduc en bois avec un autre du même matériel mais avec des matériaux moderne tels le ciment ou le PVC.

Coût d'évaluation déflaté

Cette méthode se base sur l'évaluation professionnelle du coût pour remplacer l'actif aujourd'hui. Le coût ou la valeur d'aujourd'hui est ensuite déflaté à l'année de l'acquisition de l'actif, pour donner le coût historique approximatif. C'est probablement plus utile pour les terrains et les bâtiments. En même temps, il faut reconnaître que la

valeur d'un bien immobilier tient compte de la valeur du marché immobilier à un certain endroit et à un certain moment et que, même si les tendances historiques globales dans les évaluations sont semblables, les valeurs immobilières ne tiennent pas compte des indices standards comme l'IPC à court terme.

Coûts d'assurance déflatés

Il est également possible d'utiliser les valeurs à neuf de vos assurances pour les valeurs d'aujourd'hui, dépendamment de la date de révision de vos valeurs d'assurance, et de les déflater à l'année de l'acquisition. Nous vous recommandons de discuter avec vos vérificateurs avant d'utiliser vos valeurs d'assurance.

Taux de déflation

Plusieurs sources peuvent être utilisées pour déflater les coûts à l'année d'acquisition. Le groupe "Municipal Officers' Association of Ontario (MFOA) and Association of Municipal Managers, Clerks and Treasurers of Ontario (AMCTO)" a publié une étude sur les taux de déflation pour aider aux municipalités à estimer le coût originale des actifs pour les fins du SP 3150. <http://www.amtco/wb3/db2file.asp?filed=20876>.

Leurs recommandations sont les suivantes:

1. Indice des prix à la consommation

L'indice des prix à la consommation est facile à obtenir et à comprendre. Vous ne faites pas erreur en utilisant l'IPC pour déflater les valeurs actuelles à l'année d'acquisition.

Vous trouverez une feuille de calcul de l'inflation à http://www.bankofcanada.ca/fr/taux/inflation_calc-f.html

2. L'indice des prix de la construction non-résidentielle

Cet indice peut servir à estimer le coût d'immobilisations corporelles construites. On peut arriver à un estimé raisonnable du coût de construction d'une immobilisation construite dans une année antérieure.

Voir l'annexe B pour les taux de cet indice.

À noter que l'administration locale doit conserver des copies de tous les documents et calculs applicables au coût des immobilisations corporelles, car les vérificateurs auront besoin de ces renseignements pour vérifier les soldes d'ouverture des immobilisations corporelles.

S'il n'est pas possible de déterminer une valeur, le principe comptable de prudence sera suivi et l'immobilisation sera inscrit à une valeur nominale.

Actifs gratuits ou quasi-gratuits

Les administrations locales peuvent recevoir des contributions d'immobilisations corporelles. Par exemple, les immobilisations corporelles peuvent être transférées

d'instances supérieures gratuitement ou à un coût nominal. Dans bien des cas, les contrats de développement exigent que les promoteurs fournissent des immobilisations corporelles comme les chemins, les trottoirs et l'éclairage des voies publiques.

Les actifs gratuits ou quasi-gratuits répondent aux critères pour être considérés comme des immobilisations corporelles parce qu'ils comportent un avantage économique futur qui sera contrôlé par une administration locale. La transaction ou l'événement qui permet à l'administration locale de contrôler l'avantage économique est le transfert de l'actif. Comme dans le cas de l'acquisition d'un actif, le coût de l'utilisation futur d'un actif quasi-gratuit doit être inscrit dans les états financiers. L'inscription des actifs gratuits ou quasi-gratuits fournira des renseignements complets sur le coût des services, améliorera la comparabilité des résultats financiers à l'intérieur de l'unité local ainsi qu'entre les administrations locales et permettra aux contribuables de comprendre le coût global des services fournis.

Le problème avec les actifs gratuits ou quasi-gratuits, c'est de déterminer la valeur appropriée à laquelle les inscrire. Dans le chapitre 3150, le coût d'un actif gratuit ou quasi-gratuit est considéré comme correspondant à sa juste valeur à la date de l'acquisition. La juste valeur est le montant qui est accordé dans une transaction sans lien de dépendance entre des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence. Compte tenu de la nature de certaines immobilisations corporelles, il n'existe peut-être pas de marché actif pour elles. Dans le chapitre 3150, la juste valeur d'une immobilisation corporelle acquise gratuitement peut être évaluée en fonction des valeurs du marché et d'expertise. Dans certains cas, le coût peut être déterminé par un coût de remplacement estimatif. Dans d'autres cas plus rares, lorsqu'il est impossible d'évaluer la juste valeur, l'immobilisation corporelle est établie à la valeur nominale.

Lorsqu'une contribution comprend des actifs « regroupés », un coût peut être attribué à chaque actif individuel. Par exemple, les routes, les bordures et les caniveaux, l'éclairage des voies publiques et les trottoirs auxquels contribue un promoteur peuvent comprendre des terrains. Il est important que la composante terrains soit déterminée et comptabilisée parce qu'elle n'est habituellement pas amortissable.

Composantes

La division de l'actif est la subdivision d'un actif en composantes, procédés, parties, secteurs ou segments. Une station d'épuration des eaux usées ou une station de traitement d'eau peut être considérée comme un actif unique ou un actif désagrégé, selon ce qui convient le mieux.

Un regroupement d'actifs est le regroupement de divers actifs en un. Prenons comme exemple une artère dans une région urbaine. En plus des voies de circulation, elle peut avoir un terre-plein central, des caniveaux, des trottoirs, des bordures de trottoir, des canaux de drainage, des garde-corps, etc. Même si vous pouvez les considérer chacun comme un actif distinct, ils peuvent également être regroupés en un seul actif, par exemple une artère urbaine à quatre voies, car les divers éléments sont souvent construits ensemble.

De la même façon, faut-il séparer les vannes et les salles des tuyaux dans un réseau d'aqueduc, ou même considérer le réseau global comme un actif unique? Il est possible que l'inscription du réseau comme actif unique ne soit pas gérable, car le remplacement et l'amélioration sont effectués pour des segments ou des composantes en particulier.

Les réévaluations futures devront se fonder sur l'isolement des composantes particulières du réseau. Il est probable que les vérificateurs n'approuveront pas non plus cette approche, car l'évaluation est presque impossible à vérifier.

Les réseaux, les routes et les services publics constituent un défi intéressant en ce qui a trait à leur inscription et ce qu'il faut inclure. L'approche la plus courante est de les considérer comme s'ils étaient composés de segments ou de blocs, chaque composante étant une portion entre deux jonctions, ou une ligne de terminus. Il s'agit de la façon courante de les construire, de les entretenir et de les remplacer, individuellement ou en groupe. S'il est tenu compte de ces segments individuellement, les documents comptables peuvent être rapprochés avec les documents d'exploitation, s'ils existent, et les documents d'information pour chaque segment peuvent indiquer les éléments supplémentaires qui peuvent être présents, comme les prises d'eau d'incendie, les vannes et les salles des tuyaux. De la même façon, ces éléments supplémentaires peuvent être traités comme des actifs regroupés et évalués séparément par rapport aux segments où ils sont situés.

Considérer une usine importante comme un actif individuel n'a pas de sens, car les traitements comptables du terrain, des bâtiments, de l'équipement, des tuyaux, des conduites d'eau et des réservoirs sont tous différents, compte tenu de leur durée de vie espérée et des taux d'amortissement qui en résultent. Considérer le réseau des services publics mentionné ci-dessus comme un actif unique n'a pas de sens, car il se détériorera et aura besoin d'être remplacé par segments à des périodes différentes. À noter également que le remplacement d'un segment ou d'une composante est considéré comme de l'entretien et doit être inscrit en charges s'il ne s'ajoute pas à la fonction de service ou à la durée de vie utile d'un actif consolidé.

Si une unité de production dispose d'un système de gestion des actifs, il peut être plus pratique d'utiliser ce système; ainsi si elle établit des composantes dans une station à des fins d'exploitation, il serait utile de faire de même sur le plan de la comptabilité, en n'oubliant pas qu'il est probable que le terrain manquera toujours, puisqu'il ne requiert pas d'entretien de façon permanente. De cette façon, la comptabilité peut soutenir les opérations au moyen d'une information convenable sur les coûts par segments, tout comme les opérations peuvent soutenir la comptabilité en tenant à jour des données sur l'actif facilement utilisables.

Si vos données de base sont désagrégées, il serait préférable de ne rien modifier et de les résumer à des fins d'inscription à moins que les documents désagrégés ne soient très nombreux. Dans ces cas, vous voudrez probablement les regrouper.

Durée de vie utile

En règle générale, la durée de vie utile est normalement la plus courte de la vie physique, technologique, commerciale et juridique de l'actif. La durée de vie utile d'un actif se fonde sur son utilisation par l'administration locale.

Le chapitre 3150 ne contient pas de conseils particuliers à cet effet, car il n'est pas possible de prédéterminer d'une manière définitive les durées de vie utile des actifs. En déterminant la durée de vie utile prévue d'un actif, une 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 également déterminer la durée pendant laquelle l'actif devra répondre aux exigences de service et de technologie. Les durées de vie utile doivent se baser sur l'expérience d'une administration locale et ses plans pour les actifs.

Par exemple, une administration locale peut asphalter une propriété inoccupée pour offrir un parc de stationnement de surface dans le centre-ville. Le parc de stationnement et l'équipement peuvent physiquement être en mesure de fournir des services pendant dix ans, mais l'administration locale a l'intention de réaménager la propriété dans cinq ans pour offrir des logements à coût abordable aux citoyens. Dans ce cas, l'utilisation future prévue du parc de stationnement est de cinq ans. Par conséquent, le coût, moins la valeur résiduelle, doit être amorti sur une période de cinq ans.

Les facteurs suivants doivent également être pris en considération dans l'évaluation de la durée de vie utile d'une immobilisation corporelle :

- utilisation future prévue;
- conséquences de l'obsolescence de la technologie;
- usure normale prévue en raison de l'utilisation ou du passage du temps;
- programme d'entretien;
- conditions géologiques;
- capacité par rapport à l'utilisation réelle;
- études sur des actifs similaires qui ont cessé d'être utilisés;
- changements dans la demande de services;
- état d'actifs comparables existants.

Le report de l'entretien peut raccourcir la durée de vie prévue d'un actif. Par exemple, le report de programmes de scellement des fissures pourrait permettre à l'eau de s'infiltrer dans la plate-forme, détériorant ainsi la route et raccourcissant sa durée de vie.

De nombreux actifs de longue durée, comme les conduites d'eau et les tuyaux, doivent souvent être remplacés pendant leur durée de vie physique à cause de réparations aux routes, de la corrosion et de mauvaises conditions météorologiques. Tous ces facteurs doivent être pris en considération lors de la détermination de la durée de vie utile de l'infrastructure.

Le ministère a recherché d'autres présentations recommandées dans les administrations locales au Canada et a établi une liste de durées de vie utile suggérées pour le Nouveau Brunswick. Veuillez consulter l'Annexe A.

Méthodes d'amortissement

L'amortissement des immobilisations permet de considérer comme des charges l'utilisation effective et la réduction de la valeur d'une immobilisation pendant les activités annuelles. Il consiste à radier le coût de l'immobilisation pendant sa durée de vie prévue. L'amortissement cumulé devra être calculé pour les actifs existants pour obtenir une valeur comptable nette qui tient compte de l'utilisation jusqu'à ce jour.

Il existe trois méthodes communes d'amortissement :

Amortissement linéaire

Cette méthode se fonde sur le principe qu'un actif se détériore à un rythme constant pendant sa durée de vie utile. Il s'agit de la méthode la plus facile à comprendre et à appliquer. L'amortissement linéaire produit également avec le temps des charges d'amortissement constantes, au lieu de fluctuantes, uniformisant les charges d'amortissement sur la durée de vie utile prévue d'un actif. Si vous fondez l'évaluation d'un actif sur le coût historique amorti, qui sera beaucoup moins élevé que le coût de remplacement pour les actifs plus vieux, l'utilisation de cette méthode ne produira pas des résultats très différents de ceux d'une méthode d'amortissement plus complexe.

Amortissement dérogatoire

Certains actifs sont garantis pour un nombre déterminé d'heures de service ou pour traiter un volume d'unités précis. Cette méthode tient compte du fait qu'un actif se détériore sur la base de son utilisation ou de ses heures de service. Selon cette méthode, le maximum doit être établi dès le départ et l'utilisation mensuelle ou annuelle doit être évaluée et inscrite avec précision. Sauf pour un actif de réserve, cette méthode ne donnera probablement pas lieu à une charge annuelle d'amortissement très différente de celle obtenue par l'utilisation d'un amortissement linéaire.

Amortissement dégressif

Certains actifs se détériorent ou perdent de la valeur rapidement au début, puis le taux de détérioration ralentit. Les automobiles et les autres véhicules en sont l'exemple parfait. Selon cette méthode, qui est prescrite par l'Agence du revenu du Canada pour toutes les catégories d'actif, l'actif se détériore chaque année selon un certain pourcentage de la valeur à la fin de l'année précédente.

Le ministère recommande l'utilisation de la méthode linéaire.

Autres éléments à considérer:

Valeur résiduelle

Une question importante dans le calcul de l'amortissement, c'est de savoir si un actif aura une valeur résiduelle lorsqu'on s'en départira. Quel montant un acheteur serait-il prêt à payer pour un actif d'occasion? S'il peut être vendu, les charges d'amortissement devraient en théorie ne couvrir que l'écart entre le prix d'achat et le prix de vente plutôt que le coût total.

La réalité, c'est que les municipalités usent habituellement complètement leurs actifs. Les bâtiments sont démolis puis reconstruits. Les routes sont démolies et ré-asphaltées. Les conduites d'eau et d'égout sont retirées et remplacées. Les véhicules et les équipements portatifs sont usés jusqu'à l'extrême limite et vendus aux enchères.

Tout ce qui est démoli, trop usé ou envoyé dans un site d'enfouissement ou au recyclage est une radiation totale, sans aucune valeur résiduelle. Ce qui est vendu aux enchères ou à un acheteur sérieux produit des liquidités ou permet peut-être de payer une partie du nouvel actif. Comme cela dépend de l'état de l'actif, la valeur résiduelle n'est connue qu'au moment où l'actif est vendu, le cas échéant. Ainsi, au moment de l'acquisition, la valeur résiduelle est une quantité inconnue et est probablement inférieure à 10 % du prix d'achat. Par souci de commodité, il est suggéré de ne pas tenir compte de la valeur résiduelle ou de la considérer comme étant nulle pour le calcul des charges d'amortissement à l'égard de tout actif. Même si les lignes directrices du CCSP traitent de la reconnaissance de la valeur résiduelle, il est moins probable que le fait de ne pas en tenir compte aboutisse à surestimer la valeur des actifs et à sous-estimer les charges d'amortissement que l'inverse.

Quand imputer des charges d'amortissement

Les charges d'amortissement peuvent être calculées et imputées une fois par mois aux comptes d'exploitation appropriés. Cela procurerait une source relativement uniforme de dépenses pendant l'année, ce qui pourrait être préférable pour une communication équilibrée de l'information financière. Si votre système comptable comprend un module de comptabilisation des actifs ou d'actifs immobilisés, la méthode est assez simple. Il suffit d'inscrire les acquisitions et les mises au rebut dans votre système comptable ou votre système d'inventaire des actifs pour le mois au cours duquel ils surviennent, afin que les imputations des charges d'amortissement du mois suivant soient exactes. Le mois de l'acquisition doit faire partie des données contenues dans le document des actifs.

L'autre méthode consiste à imputer des charges d'amortissement chaque année, au début ou à la fin de l'année. En pareil cas, la mise à jour mensuelle et l'inscription du mois d'acquisition ne sont pas si importantes, car il est considéré que toutes les acquisitions et les mises au rebut ont lieu le 1^{er} juillet. Par conséquent, l'amortissement est calculé à 50 % du taux normal des actifs pour la première ou la dernière année de service. Encore une fois, les systèmes comptables des actifs font les calculs pour vous. Mais c'est vous qui prenez les décisions. Choisissez l'approche qui fonctionne le mieux pour votre administration locale.

Autres questions relatives aux actifs

Œuvres d'art/trésors historiques

Les œuvres d'art et les trésors historiques ne sont pas considérés comme des immobilisations corporelles dans le chapitre SP 3150. Il n'est pas possible d'évaluer les avantages économiques futurs liés à ces biens. C'est normalement l'intention des administrations locales de les conserver et de les préserver indéfiniment en raison de leurs caractéristiques historiques et culturelles. Dans de nombreux cas, il n'est même pas possible de déterminer la valeur de ces types d'actifs, car ils n'ont pas de prix. Bien que certains trésors historiques et œuvres d'art puissent être reproduits, ils ne peuvent pas être remplacés. Les reproductions auront rarement la même valeur intrinsèque que les œuvres originales. L'existence de tels biens doit être inscrite dans les notes afférentes aux états financiers. Les dépenses pour l'entretien, le nettoyage et la restauration des œuvres d'art et des trésors historiques doivent être inscrites pour la période où elles ont été engagées.

Actifs loués

Dans certains cas, les municipalités décident de louer des immobilisations corporelles plutôt que d'en faire l'acquisition. C'est souvent le cas pour les automobiles et les systèmes informatiques. Ils sont loués pour un certain nombre d'années et peuvent être retournés à la fin de la durée du contrat de location ou conservés avec un droit de transfert du droit de propriété à la municipalité.

Les contrats se divisent en deux grandes catégories, les contrats de location-exploitation et les contrats de location-acquisition. Un contrat de location-exploitation est un contrat aux termes duquel le bailleur donne au locataire le droit d'utiliser un actif pendant une période déterminée contre une série de paiements prédéterminés. Même si le locataire a la responsabilité de l'actif pendant la durée du bail, et doit peut-être l'entretenir à ses frais, il n'a jamais aucun contrôle sur l'actif, il n'a que la capacité de l'utiliser. Un bon exemple d'un locataire de ce type, c'est celui d'un appartement ou d'un espace de bureau. Si un actif est détenu aux termes d'un contrat de location-exploitation, il n'est pas nécessaire qu'il soit inscrit dans l'inventaire des actifs, lors de la comptabilisation des immobilisations, parce que vous ne possédez pas ni ne contrôlez ce bien. Vous n'avez accès qu'à son utilisation.

Si l'actif est détenu aux termes d'un contrat de location-acquisition, il doit être inclus dans l'inventaire des actifs. Un contrat de location-acquisition comporte les caractéristiques économiques d'un droit de propriété. Le manuel de l'ICCA pour le secteur public (NOSP-2.5) indique que cette situation survient lorsqu'une des conditions suivantes est présente à la signature du bail :

- Il existe une garantie raisonnable que vous obtiendrez le droit de propriété du bien loué d'ici la fin de la durée du contrat de location, soit sous la forme d'un montant nominal soit sous la forme d'une option d'achat à prix de faveur, soit simplement par implication.

- Le bail doit avoir une durée qui permet à votre municipalité d'avoir droit substantiellement à tous les avantages économiques découlant du bien loué pendant la durée économique de ce bien. Par « substantiellement à tous les avantages économiques », on entend 75 % du total des avantages économiques.
- Le bailleur est assuré de recouvrer son investissement dans le bien loué et d'obtenir un taux de rendement des investissements comme résultat du contrat de location. Cette condition existe si la valeur actualisée, au début de la durée du contrat de location, des paiements de location minimums, à l'exclusion de toute partie relative aux frais accessoires, correspond substantiellement à la juste valeur du bien loué (habituellement 90 % ou plus) au début du contrat de location.

Il faut également prendre en considération les facteurs suivants pour un contrat de location-acquisition, même si les trois conditions ci-dessus ne sont pas identifiables (NOSP-2.10) :

- Droit de propriété – l'actif fournit un service essentiel pour lequel il n'y a aucune autre utilisation pratique ou aucun locataire.
- Financement – vous fournissez une aide financière importante pour le coût de l'acquisition ou de la construction du bien qui sera loué.
- Contrôle de l'actif – vous avez suffisamment de contrôle sur la capacité non utilisée du bien loué.
- Risque ou avantage résiduel – vous risquez de payer des pénalités importantes pour une résiliation hâtive ou vous partagez une perte ou un gain résiduel sur le bien loué, ou le bailleur a la possibilité de transférer le bien loué à votre municipalité à la fin du contrat de location (clause de forfait).
- Risque d'exploitation – votre municipalité est responsable du rendement, de la disponibilité et de l'entretien du bien loué, et peut être assujettie à des pénalités.
- Risque économique – vous subissez des hausses importantes des coûts futurs, comme la clause d'indexation de l'IPC.
- Risque de construction – vous subissez des conséquences financières du coût et des retards dans l'exécution des travaux par suite d'événements indépendants de votre volonté.
- Risque de demande – vous payez pour la capacité, qu'elle soit nécessaire ou non.

- Autres risques potentiels – vous êtes responsable de l'obsolescence de l'actif, des dommages environnementaux, des dommages non assurés ou de la condamnation de l'immobilisation, etc.

Un contrat de location-acquisition accorde au locataire une participation de fait ou un contrôle sur l'actif, qui satisfait les critères de SP 3150 selon lesquels l'actif loué doit être inclus dans l'inventaire de vos actifs.

Le traitement approprié des immobilisations corporelles louées est décrit en détail dans la ligne directrice 2 du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public (NOSP-2).

Améliorations

Le coût d'un actif comprend également les dépenses ultérieures pour les « améliorations ». Une amélioration est un coût engagé pour améliorer le potentiel de service d'une immobilisation corporelle. En général, le potentiel de service d'une immobilisation corporelle est accru :

- lorsqu'il y a accroissement de la capacité de production physique ou d'un service estimée antérieurement;
- lorsque les frais de fonctionnement y afférents sont réduits;
- lorsque la durée de vie utile de l'immobilisation est prolongée;
- lorsque la qualité des intrants est améliorée.

Toute autre dépense serait considérée comme une réparation ou de l'entretien et engagée pendant cette période.

Dans le cas de systèmes complexes de réseau de longue durée, il est plus difficile de faire la différence entre l'entretien et les améliorations. Il n'est pas toujours facile de déterminer si une dépense prolongera ou non la durée de vie utile d'un actif. Les distinctions de base suivantes peuvent être utilisées :

- L'entretien et les réparations maintiennent le potentiel de service prédéterminé d'une immobilisation corporelle pour une durée de vie déterminée. Ces dépenses sont imputées dans l'exercice au cours duquel elles sont engagées.
- Les améliorations augmentent le potentiel de service (et peuvent ou non accroître la durée de vie utile d'une immobilisation corporelle). Ces dépenses seraient incluses dans le coût de l'immobilisation liée.

Qu'une administration locale le considère comme un actif unique ou une composante peut également avoir un impact sur le traitement des dépenses ultérieures. Par exemple, si une administration locale considère le réseau routier comme un actif unique, les dépenses pour élargir les routes ou ajouter des voies étendent la capacité du réseau routier et sont clairement des améliorations. Les dépenses pour les programmes annuels de renouvellement des surfaces ou de rebouchage des fissures du revêtement engagées pour maintenir le potentiel de service anticipé d'une route, ou sa durée de vie estimative, sont plus de la nature de l'entretien (ex. : renouvellement des surfaces). Par contre, si le réseau routier est considéré comme une composante, et que la chaussée est une composante distincte, les dépenses effectuées pour le renouvellement des surfaces sont considérées comme des améliorations et la chaussée remplacée est considérée comme ayant été mise au rebut et supprimée du registre des actifs.

Mises au rebut

Les mises au rebut d'immobilisations corporelles pendant l'exercice peuvent prendre la forme de vente, d'échange, de destruction, de perte ou d'abandon. Ces mises au rebut représentent une réduction de l'investissement de l'administration locale dans des immobilisations corporelles.

Lorsqu'une immobilisation corporelle est mise au rebut, le coût et l'amortissement accumulé sont supprimés des comptes. Toute différence entre le produit net réalisé sur la mise au rebut 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. La valeur accordée pour l'échange correspond au produit net réalisé lors de la mise au rebut.

Lorsque la composante d'un réseau complexe est remplacée, la suppression du service de l'ancien actif est considérée comme une mise au rebut. Par exemple, si la surface d'un tronçon de route est renouvelée, le coût et l'amortissement accumulé de l'ancienne chaussée sont supprimés des comptes. L'écart entre la valeur de récupération et la valeur comptable, le cas échéant, est comptabilisé à titre de revenu ou de charge.