

Norme comptable internationale 16

Immobilisations corporelles

Objectif

- 1 L'objectif de la présente norme consiste à prescrire le traitement comptable pour les immobilisations corporelles de sorte que les utilisateurs des états financiers puissent distinguer les informations relatives aux investissements d'une entité dans ses immobilisations corporelles et celles relatives aux variations de ces investissements. Les questions fondamentales concernant la comptabilisation des immobilisations corporelles portent sur la comptabilisation des actifs, la détermination de leur valeur comptable ainsi que des dotations aux amortissements et des pertes de valeur correspondantes.

Champ d'application

- 2 **La présente norme doit être appliquée à la comptabilisation des immobilisations corporelles, sauf lorsqu'une autre norme impose ou autorise un traitement comptable différent.**
- 3 La présente norme ne s'applique pas :
- (a) aux immobilisations corporelles classées comme détenues en vue de la vente selon IFRS 5 *Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées* ;
 - (b) aux actifs biologiques liés à l'activité agricole (voir IAS 41 *Agriculture*) ;
 - (c) à la comptabilisation et l'évaluation des actifs de prospection et d'évaluation (voir IFRS 6 *Prospection et évaluation de ressources minérales*) ; ou
 - (d) aux droits miniers et aux réserves minérales telles que le pétrole, le gaz naturel et autres ressources similaires non renouvelables.
- Toutefois, la présente norme s'applique aux immobilisations corporelles utilisées pour développer ou maintenir les actifs décrits en (b) à (d).
- 4 D'autres normes peuvent imposer la comptabilisation d'une immobilisation corporelle sur la base d'une approche différente de celle qui est énoncée dans la présente norme. Par exemple, IAS 17 *Contrats de location* impose à une entité d'évaluer la comptabilisation d'une immobilisation corporelle louée sur la base du transfert des risques et des avantages. Toutefois, dans de tels cas, d'autres aspects du traitement comptable de ces actifs, incluant l'amortissement, sont prescrits par la présente norme.
- 5 Une entité qui recourt au modèle du coût pour les immeubles de placement conformément à IAS 40 *Immeubles de placement* utilisera le modèle du coût énoncé dans la présente norme.

Définitions

- 6 **Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :**

La valeur comptable est le montant pour lequel un actif est comptabilisé après déduction du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Le coût est le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payé, ou la juste valeur de toute autre contrepartie donnée pour acquérir un actif au moment de son acquisition ou de sa construction ou bien le montant éventuellement attribué à cet actif lors de sa comptabilisation initiale selon les dispositions spécifiques d'autres normes, comme par exemple IFRS 2 *Paiement fondé sur des actions*.

Le montant amortissable est le coût d'un actif, ou tout autre montant substitué au coût, diminué de sa valeur résiduelle.

L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité.

La valeur spécifique à l'entité est la valeur actualisée des flux de trésorerie qu'une entité attend de l'utilisation continue d'un actif et de sa sortie à la fin de sa durée d'utilité ou qu'elle prévoit d'engager lors du règlement d'une obligation.

La juste valeur est le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour le transfert d'un passif lors d'une transaction normale entre des intervenants du marché à la date d'évaluation. (Voir IFRS 13 *Évaluation de la juste valeur*.)

Une *perte de valeur* est le montant de l'excédent de la valeur comptable d'un actif sur sa valeur recouvrable.

Les *immobilisations corporelles* sont des actifs corporels :

- (a) qui sont détenus par une entité soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens ou de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives ; et
- (b) dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'une période.

La *valeur recouvrable* est la valeur la plus élevée entre la juste valeur d'un actif diminuée des coûts de la vente et sa valeur d'utilité.

La *valeur résiduelle* d'un actif est le montant estimé qu'une entité obtiendrait actuellement de la sortie de l'actif, après déduction des coûts de sortie estimés, si l'actif avait déjà l'âge et se trouvait déjà dans l'état prévu à la fin de sa durée d'utilité.

La *durée d'utilité* est :

- (a) la période pendant laquelle l'entité s'attend à pouvoir utiliser un actif ; ou
- (b) le nombre d'unités d'œuvre ou d'unités similaires que l'entité s'attend à obtenir de l'actif.

Comptabilisation

- 7 Le coût d'une immobilisation corporelle doit être comptabilisé en tant qu'actif si, et seulement si :
- (a) il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet élément iront à l'entité ; et
 - (b) le coût de cet élément peut être évalué de façon fiable.
- 8 Les éléments tels que les pièces de rechange, les pièces de sécurité et le matériel d'entretien sont comptabilisés selon la présente norme s'ils répondent à la définition des immobilisations corporelles. Sinon, ils sont classés en stocks.
- 9 La présente norme ne prescrit pas l'unité d'évaluation pour la comptabilisation, c'est-à-dire ce qui compose une immobilisation corporelle. Ainsi, il est nécessaire de faire preuve de jugement pour appliquer les critères de comptabilisation aux circonstances particulières à l'entité. Il peut être approprié de regrouper des éléments de faible valeur individuelle, tels que les moules, outils et matrices et d'appliquer les critères à la valeur globale.
- 10 Une entité apprécie, selon ce principe général de comptabilisation, tous les coûts de ses immobilisations corporelles au moment où ils sont engagés. Ces coûts incluent les coûts engagés initialement pour acquérir ou construire une immobilisation corporelle et les coûts engagés ultérieurement pour l'accroître, la remplacer partiellement, ou assurer son entretien.

Coûts initiaux

- 11 Des immobilisations corporelles peuvent être acquises pour des raisons de sécurité ou pour des raisons liées à l'environnement. L'acquisition de telles immobilisations corporelles, tout en n'augmentant pas directement les avantages économiques futurs se rattachant à une immobilisation corporelle donnée, peut se révéler nécessaire pour que l'entité puisse obtenir les avantages économiques futurs de ses autres actifs. Ces immobilisations corporelles remplissent les conditions de comptabilisation en tant qu'actifs parce qu'elles permettent à l'entité d'obtenir des avantages économiques futurs des actifs liés supérieurs à ceux que l'entité aurait pu obtenir si elles n'avaient pas été acquises. À titre d'exemple, un fabricant de produits chimiques peut installer de nouveaux processus de manipulation de produits chimiques afin de se conformer à des dispositions environnementales sur la production et le stockage de produits chimiques dangereux ; les améliorations d'installations correspondantes sont comptabilisées en tant qu'actifs car, sans elles, l'entité n'est pas en mesure de fabriquer et de vendre des produits chimiques. Toutefois, la valeur comptable d'un tel actif et d'actifs liés est examinée pour dépréciation selon IAS 36 *Dépréciation d'actifs*.

Coûts ultérieurs

- 12 Selon le principe de comptabilisation énoncé au paragraphe 7, une entité ne comptabilise pas, dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle, les coûts d'entretien courant de l'immobilisation. Ces coûts sont, au contraire, comptabilisés en résultat net lorsqu'ils sont engagés. Les coûts d'entretien courant sont essentiellement les coûts de main-d'œuvre et des consommables, et peuvent inclure le coût de petites pièces. L'objet de ces dépenses est souvent décrit comme la fonction de « réparations et maintenance » de l'immobilisation corporelle.

- 13 Des parties de certaines immobilisations corporelles peuvent exiger un remplacement à intervalles réguliers. Il peut être nécessaire, par exemple, de renouveler le revêtement intérieur d'un four au bout d'un certain nombre d'heures d'utilisation ou de renouveler plusieurs fois les intérieurs d'avions, tels que les sièges et les cuisines, au cours de la vie de la cellule. Des immobilisations corporelles peuvent également être acquises pour effectuer un remplacement se reproduisant moins fréquemment, comme le remplacement des murs intérieurs d'un immeuble ou pour effectuer un remplacement non récurrent. Selon le principe de comptabilisation énoncé au paragraphe 7, une entité comptabilise dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle le coût d'un remplacement partiel au moment où ce coût est engagé, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. La valeur comptable des parties remplacées est décomptabilisée selon les dispositions de décomptabilisation énoncées dans la présente norme (voir paragraphes 67 à 72).
- 14 La poursuite de l'exploitation d'une immobilisation corporelle (un avion par exemple) peut être soumise à la condition de la réalisation régulière d'inspections majeures destinées à identifier d'éventuelles défaillances, avec ou sans remplacement de pièces. Lorsqu'une inspection majeure est réalisée, son coût est comptabilisé dans la valeur comptable de l'immobilisation corporelle à titre de remplacement, si les critères de comptabilisation sont satisfaits. Toute valeur comptable résiduelle du coût de la précédente inspection (distincte des pièces physiques) est décomptabilisée. C'est le cas, que le coût de l'inspection précédente ait ou non été identifié dans l'opération au cours de laquelle l'immobilisation a été acquise ou construite. Si nécessaire, le coût estimé d'une inspection similaire future peut être utilisé comme indication de ce qu'était le coût du composant existant de l'inspection au moment de l'acquisition ou de la construction de l'élément.

Évaluation lors de la comptabilisation

- 15 **Une immobilisation corporelle qui remplit les conditions de comptabilisation en tant qu'actif doit être évaluée à son coût.**

Éléments du coût

- 16 Le coût d'une immobilisation corporelle comprend :
- (a) son prix d'achat, y compris les droits de douane et les taxes non remboursables, après déduction des remises et rabais commerciaux ;
 - (b) tout coût directement attribuable au transfert de l'actif jusqu'à son lieu d'exploitation et à sa mise en état pour permettre son exploitation de la manière prévue par la direction ;
 - (c) l'estimation initiale des coûts relatifs au démantèlement et à l'enlèvement de l'immobilisation et à la remise en état du site sur lequel elle est située, obligation qu'une entité contracte soit du fait de l'acquisition de l'immobilisation corporelle, soit du fait de son utilisation pendant une durée spécifique à des fins autres que la production de stocks au cours de cette période.
- 17 Exemples de coûts directement attribuables :
- (a) les coûts des avantages du personnel (tels que définis dans IAS 19 *Avantages du personnel*) résultant directement de la construction ou de l'acquisition de l'immobilisation corporelle ;
 - (b) les frais de préparation du site ;
 - (c) les frais de livraison et de manutention initiaux ;
 - (d) les frais d'installation et de montage ;
 - (e) les coûts des tests de bon fonctionnement de l'immobilisation corporelle, après déduction du produit net de la vente des articles produits pendant le transfert de l'actif sur ce site et pendant sa mise en état (comme des échantillons produits pendant les tests de fonctionnement) ; et
 - (f) les honoraires de professionnels.
- 18 Une entité applique IAS 2 *Stocks* aux coûts liés aux obligations de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site sur lequel un élément est situé, obligations que l'entité contracte pour une durée spécifique du fait de l'utilisation de cet élément pour produire des stocks au cours de cette période. Les obligations afférentes aux coûts comptabilisés selon IAS 2 ou IAS 16 sont comptabilisées et évaluées selon IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*.

- 19 Exemples de coûts qui ne sont pas des coûts d'une immobilisation corporelle :
- (a) les coûts d'ouverture d'une nouvelle installation ;
 - (b) les coûts de lancement d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion) ;
 - (c) les coûts de l'exploitation d'une activité dans un nouveau lieu ou avec une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel) ; et
 - (d) les frais administratifs et autres frais généraux.
- 20 L'intégration de coûts dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle cesse lorsque l'élément se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour être exploité de la manière prévue par la direction. En conséquence, les coûts engagés dans le cadre de l'utilisation ou du redéploiement d'un élément ne sont pas inclus dans sa valeur comptable. Par exemple, les coûts suivants ne sont pas inclus dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle :
- (a) les coûts engagés alors qu'un élément capable de fonctionner de la manière prévue par la direction reste à mettre en service, ou est exploité en deçà de sa pleine capacité ;
 - (b) les pertes d'exploitation initiales, telles que celles qui sont subies pendant que se développe la demande pour la production de cet élément ; et
 - (c) les coûts de relocalisation ou de restructuration de tout ou partie des activités d'une entité.
- 21 Certaines opérations interviennent dans le cadre de la construction ou du développement d'une immobilisation corporelle mais ne sont pas nécessaires pour l'amener à l'endroit et la mettre dans l'état nécessaire pour permettre une exploitation de la manière prévue par la direction. Ces opérations accessoires peuvent intervenir avant ou pendant les activités de construction ou de développement. Par exemple, l'entité peut enregistrer un produit par l'utilisation d'un site de construction comme parking jusqu'au début de la construction. Comme les opérations accessoires ne sont pas nécessaires pour amener un élément à l'endroit et le mettre dans l'état nécessaire pour permettre une exploitation de la manière prévue par la direction, les produits et charges liés aux opérations accessoires sont comptabilisés en résultat net et inclus dans leurs classifications de produits et de charges respectives.
- 22 Le coût d'un actif produit par l'entité pour elle-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour un actif acquis. Si une entité produit des actifs similaires en vue de les vendre dans le cadre de son activité normale, le coût de cet actif est en général le même que le coût de construction d'un actif destiné à la vente (voir IAS 2). En conséquence, tous les profits internes sont éliminés pour arriver à ces coûts. De même, les coûts anormaux de gaspillage de matières premières, de main-d'œuvre ou d'autres ressources engagés pour la construction d'un actif par l'entité pour elle-même ne sont pas inclus dans le coût de cet actif. IAS 23 *Coûts d'emprunt*, établit les critères de comptabilisation de la charge financière comme composante de la valeur comptable d'une immobilisation corporelle produite par l'entité pour elle-même.

Évaluation du coût

- 23 Le coût d'une immobilisation corporelle est le prix comptant équivalent à la date de comptabilisation. Si le règlement est différé au-delà des conditions habituelles de crédit, la différence entre le prix comptant équivalent et le total des paiements est comptabilisée en charges financières sur la période de crédit, à moins que ces charges ne soient incorporées dans le coût de l'actif selon IAS 23.
- 24 Une ou plusieurs immobilisations corporelles peuvent être acquises par voie d'échange contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou contre un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires. La discussion qui suit fait simplement référence à l'échange d'un actif non monétaire contre un autre, mais elle s'applique aussi à tous les échanges décrits dans la phrase précédente. Le coût d'une telle immobilisation corporelle est évalué à la juste valeur sauf (a) si l'opération d'échange n'a pas de substance commerciale ou (b) s'il n'est possible d'évaluer de manière fiable ni la juste valeur de l'actif reçu ni celle de l'actif cédé. L'élément acquis est évalué de cette manière même si l'entité ne peut pas immédiatement décomptabiliser l'actif cédé. Si l'élément acquis n'est pas évalué à la juste valeur, son coût est évalué à la valeur comptable de l'actif cédé.
- 25 Une entité détermine si une opération d'échange présente une substance commerciale en considérant dans quelle mesure il faut s'attendre à un changement de ses flux de trésorerie futurs du fait de cette opération. Une opération d'échange a une substance commerciale si :
- (a) la configuration (risque, calendrier et montant) des flux de trésorerie de l'actif reçu diffère de la configuration des flux de trésorerie de l'actif transféré ; ou
 - (b) la valeur spécifique à l'entité de la partie des activités de l'entité affectée par l'opération varie du fait de l'échange ; et

(c) la différence en (a) ou en (b) est significative par rapport à la juste valeur des actifs échangés.

Pour déterminer si une opération d'échange a une substance commerciale, la valeur spécifique à l'entité de la partie des activités de l'entité affectée par l'opération doit refléter les flux de trésorerie après impôt. Le résultat de ces analyses peut être évident sans qu'une entité ait à effectuer des calculs détaillés.

- 26 La juste valeur d'un actif peut être évaluée de façon fiable si (a) la variabilité de l'intervalle des justes valeurs raisonnables n'est pas importante pour cet actif ou (b) si les probabilités des différentes estimations dans l'intervalle peuvent être raisonnablement appréciées et utilisées pour évaluer la juste valeur. Si une entité est en mesure d'évaluer de manière fiable la juste valeur de l'actif reçu ou de l'actif cédé, la juste valeur de l'actif cédé est alors utilisée pour évaluer le coût de l'actif reçu, sauf si la juste valeur de l'actif reçu est plus clairement évidente.
- 27 Le coût d'une immobilisation corporelle détenue par un preneur dans le cadre d'un contrat de location-financement est déterminé selon IAS 17.
- 28 La valeur comptable des immobilisations corporelles peut être diminuée du montant des subventions publiques selon IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique*.

Évaluation après comptabilisation

- 29 **Une entité doit choisir pour méthode comptable soit le modèle du coût décrit au paragraphe 30, soit le modèle de la réévaluation décrit au paragraphe 31 ; elle doit appliquer cette méthode à l'ensemble d'une catégorie d'immobilisations corporelles.**

Modèle du coût

- 30 **Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle doit être évaluée à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.**

Modèle de la réévaluation

- 31 **Après sa comptabilisation en tant qu'actif, une immobilisation corporelle dont la juste valeur peut être évaluée de manière fiable doit être évaluée à son montant réévalué, à savoir sa juste valeur à la date de réévaluation, diminuée du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul de pertes de valeur ultérieures. Les réévaluations doivent être effectuées avec une régularité suffisante pour s'assurer que la valeur comptable ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la fin de la période de présentation de l'information financière.**

32-33 [Supprimés]

- 34 La fréquence des réévaluations dépend des variations de la juste valeur des immobilisations corporelles à réévaluer. Lorsque la juste valeur d'un actif réévalué diffère significativement de sa valeur comptable, une nouvelle réévaluation est nécessaire. Certaines immobilisations corporelles peuvent connaître des variations importantes et volatiles de leur juste valeur, nécessitant une réévaluation annuelle. D'aussi fréquentes réévaluations ne sont pas nécessaires pour les immobilisations corporelles qui enregistrent des variations négligeables de leur juste valeur. Au contraire, il peut n'être nécessaire de réévaluer l'immobilisation corporelle que tous les trois ou cinq ans.

- 35 Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée, sa valeur comptable est ajustée au montant réévalué. À la date de réévaluation, l'actif est traité de l'une des manières suivantes :

- (a) la valeur comptable brute est ajustée d'une manière qui concorde avec la réévaluation de la valeur comptable de l'actif. Par exemple, la valeur comptable brute peut être retraitée par référence à des données de marché observables ou au prorata de la variation de la valeur comptable. Le cumul des amortissements à la date de réévaluation est ajusté pour qu'il corresponde à la différence entre la valeur comptable brute de l'actif et sa valeur comptable déduction faite du cumul des pertes de valeur ;
- (b) le cumul des amortissements est déduit de la valeur comptable brute de l'actif.

Le montant de l'ajustement du cumul des amortissements fait partie de l'accroissement ou de la diminution de la valeur comptable qui est traité selon les paragraphes 39 et 40.

- 36 **Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée, toute la catégorie d'immobilisations corporelles dont fait partie cet actif doit être réévaluée.**

- 37 Une catégorie d'immobilisations corporelles est un regroupement d'actifs de nature et d'usage similaires au sein de l'activité d'une entité. On citera à titre d'exemples de catégories distinctes :
- (a) terrains ;
 - (b) terrains et constructions ;
 - (c) machines ;
 - (d) navires ;
 - (e) avions ;
 - (f) véhicules à moteur ;
 - (g) mobilier et agencements ; et
 - (h) matériel de bureau.
- 38 Les éléments au sein d'une catégorie d'immobilisations corporelles sont réévalués simultanément afin d'éviter une réévaluation sélective des actifs et la présentation dans les états financiers de montants qui représentent un mélange de coûts et de valeurs à des dates différentes. Toutefois, une catégorie d'actifs peut être réévaluée par roulement, à condition que la réévaluation de cette catégorie d'actifs soit achevée dans un court délai et que ces réévaluations soient tenues à jour.
- 39 **Lorsque la valeur comptable d'un actif est augmentée à la suite d'une réévaluation, l'augmentation doit être comptabilisée dans les autres éléments du résultat global et cumulée avec les capitaux propres sous la rubrique écarts de réévaluation. Toutefois, l'augmentation doit être comptabilisée en résultat net dans la mesure où elle compense une diminution de réévaluation du même actif, précédemment comptabilisée en résultat net.**
- 40 **Lorsque, à la suite d'une réévaluation, la valeur comptable d'un actif diminue, cette diminution doit être comptabilisée en résultat net. Toutefois, la diminution de la réévaluation doit être comptabilisée dans les autres éléments du résultat global dans la limite de l'écart de réévaluation créditeur pour ce même actif. La diminution de réévaluation comptabilisée dans les autres éléments du résultat global réduit le montant accumulé en capitaux propres sous la rubrique écart de réévaluation.**
- 41 L'écart de réévaluation relatif à une immobilisation corporelle et compris dans les capitaux propres peut être transféré directement dans les résultats non distribués lors de la décomptabilisation de l'actif. Cela peut signifier le transfert intégral de l'écart de réévaluation lorsque l'actif est mis hors service ou sorti. Toutefois, une partie de cet écart peut être transférée au fur et à mesure de l'utilisation de l'actif par l'entité. Dans ce cas, le montant de l'écart transféré serait la différence entre l'amortissement basé sur la valeur comptable réévaluée de l'actif et l'amortissement basé sur le coût initial de l'actif. Les transferts de la rubrique « écart de réévaluation » à la rubrique « résultats non distribués » ne se font pas par le biais du résultat net.
- 42 Les effets sur l'impôt sur le résultat qui pourraient éventuellement résulter de la réévaluation des immobilisations corporelles sont comptabilisés et présentés selon IAS 12 *Impôts sur le résultat*.

Amortissement

- 43 **Chaque partie d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément doit être amortie séparément.**
- 44 Une entité ventile le montant initialement comptabilisé pour une immobilisation corporelle en ses parties significatives et amortit séparément chacune de ces parties. Par exemple, il peut être approprié d'amortir séparément la cellule et les réacteurs d'un avion, que celui-ci soit détenu en propre ou dans le cadre d'un contrat de location-financement. De même, si une entité acquiert des immobilisations corporelles faisant l'objet d'un contrat de location simple dans laquelle elle apparaît en tant que bailleur, il peut être indiqué d'amortir séparément les montants reflétés dans le coût de ce poste qui sont attribuables au caractère favorable ou défavorable des termes du contrat de location par rapport aux conditions du marché.
- 45 Une partie significative d'une immobilisation corporelle peut avoir une durée d'utilité et un mode d'amortissement identiques à la durée d'utilité et au mode d'amortissement d'une autre partie significative de la même immobilisation. Ces parties peuvent être regroupées pour déterminer la dotation aux amortissements.
- 46 Dans la mesure où une entité amortit séparément certaines parties d'une immobilisation corporelle, elle amortit aussi séparément le reste de l'immobilisation. Le reliquat se compose des parties de l'immobilisation qui ne sont pas significatives individuellement. Si une entité a des attentes diverses pour ces parties, des techniques d'approximation peuvent s'avérer nécessaires pour amortir le reliquat de manière à représenter fidèlement le rythme de consommation et/ou la durée d'utilité de ces parties.

47 Une entité peut choisir d'amortir séparément les parties d'un élément dont le coût n'est pas significatif par rapport au coût total de l'élément.

48 La dotation aux amortissements de chaque période doit être comptabilisée en résultat net sauf si elle est incorporée dans la valeur comptable d'un autre actif.

49 La dotation aux amortissements d'une période est en général comptabilisée en résultat net. Il arrive toutefois que les avantages économiques futurs représentatifs d'un actif soient absorbés dans la production d'autres actifs. Dans ce cas, la dotation aux amortissements fait partie du coût de l'autre actif et est incluse dans sa valeur comptable. A titre d'exemple, l'amortissement des installations de production est inclus dans les coûts de fabrication des stocks (voir IAS 2). De même, l'amortissement des immobilisations corporelles utilisées pour les activités de développement peut être inclus dans le coût d'une immobilisation incorporelle comptabilisée selon IAS 38 *Immobilisations incorporelles*.

Montant amortissable et durée d'amortissement

50 Le montant amortissable d'un actif doit être réparti systématiquement sur sa durée d'utilité.

51 La valeur résiduelle et la durée d'utilité d'un actif doivent être révisées au moins à chaque fin d'exercice et, si les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes, les changements doivent être comptabilisés comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*.

52 Un amortissement est comptabilisé même si la juste valeur de l'actif est supérieure à sa valeur comptable, pour autant que la valeur résiduelle de l'actif n'excède pas sa valeur comptable. Les réparations et la maintenance d'un actif ne remettent pas en cause la nécessité de l'amortir.

53 Le montant amortissable d'un actif est déterminé après déduction de sa valeur résiduelle. Dans la pratique, la valeur résiduelle d'un actif est souvent négligeable et donc non significative dans le calcul du montant amortissable.

54 La valeur résiduelle d'un actif peut augmenter jusqu'à atteindre ou excéder la valeur comptable de l'actif. Dans ce cas, la dotation à l'amortissement de l'actif est nulle, à moins et jusqu'à ce que sa valeur résiduelle baisse ensuite pour atteindre un montant inférieur à la valeur comptable de l'actif.

55 L'amortissement d'un actif commence dès qu'il est prêt à être mis en service, c'est-à-dire dès qu'il se trouve à l'endroit et dans l'état nécessaires pour pouvoir l'exploiter de la manière prévue par la direction. L'amortissement d'un actif doit cesser à la plus rapprochée des dates suivantes : la date à laquelle cet actif est classé comme dé tenu en vue de la vente (ou inclus dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme dé tenu en vue de la vente) selon IFRS 5 ou la date à laquelle cet actif est décomptabilisé. Par conséquent, l'amortissement ne cesse pas lorsque l'actif est laissé inutilisé ou mis hors service, sauf si l'actif est entièrement amorti. Toutefois, selon le mode d'amortissement fondé sur l'utilisation, la dotation aux amortissements peut être nulle lorsqu'il n'y a aucune production.

56 Les avantages économiques futurs représentatifs d'un actif sont principalement consommés par une entité du fait de son utilisation. Toutefois, d'autres facteurs, tels que l'obsolescence technique ou commerciale ou encore l'usure d'un actif alors qu'il reste inutilisé, conduisent souvent à la diminution des avantages économiques qui auraient pu être réalisés grâce à cet actif. En conséquence, tous les facteurs suivants sont pris en considération pour déterminer la durée d'utilité d'un actif :

- (a) l'usage attendu de l'actif. Cet usage est évalué par référence à la capacité ou à la production physique attendue de cet actif ;
- (b) l'usure physique attendue, qui dépend de facteurs opérationnels comme les cadences auxquelles l'actif est utilisé ou le programme de maintenance, ou les soins et la maintenance apportés à l'actif en dehors de sa période d'utilisation ;
- (c) l'obsolescence technique ou commerciale découlant de changements ou d'améliorations dans la production, ou d'une évolution de la demande du marché pour le produit ou le service fourni par l'actif ;
- (d) les limites juridiques ou similaires sur l'usage de l'actif, telles que les dates d'expiration des contrats de location.

57 La durée d'utilité d'un actif est définie en fonction de l'utilité attendue de cet actif pour l'entité. La politique de gestion des actifs d'une entité peut faire intervenir la sortie d'actifs au bout d'un délai spécifié ou après consommation d'une certaine quantité d'avantages économiques futurs représentatifs de cet actif. En conséquence, la durée d'utilité d'un actif peut être plus courte que sa vie économique. L'estimation de la durée d'utilité de l'actif est affaire de jugement, basé sur l'expérience de l'entité pour des actifs similaires.

- 58 Les terrains et les constructions sont des actifs distincts, traités séparément en comptabilité même lorsqu'ils sont acquis ensemble. Sauf quelques exceptions, telles que des carrières et des sites de décharge, les terrains ont une durée d'utilité illimitée et ne sont donc pas amortis. Les constructions ont une durée d'utilité limitée et sont, en conséquence, des actifs amortissables. Une augmentation de la valeur du terrain sur lequel est édiflée une construction n'affecte pas la détermination du montant amortissable de la construction.
- 59 Lorsque des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de remise en état du site sont incorporés au coût d'un terrain, cette partie du terrain est amortie sur la durée des avantages obtenus en engageant ces coûts. Dans certains cas, le terrain lui-même peut avoir une durée d'utilité limitée, auquel cas il est amorti d'une manière reflétant les avantages qui doivent en être retirés.

Mode d'amortissement

- 60 **Le mode d'amortissement utilisé doit refléter le rythme selon lequel l'entité s'attend à consommer les avantages économiques futurs liés à l'actif.**
- 61 **Le mode d'amortissement appliqué à un actif doit être examiné au moins à la fin de chaque exercice et, si le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs de l'actif a connu un changement important, le mode d'amortissement doit être modifié pour refléter le nouveau rythme. Ce changement doit être comptabilisé comme un changement d'estimation comptable selon IAS 8.**
- 62 Différents modes d'amortissement peuvent être utilisés pour répartir de façon systématique le montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité. Ces modes incluent le mode linéaire, le mode dégressif et le mode des unités d'œuvre. L'amortissement linéaire conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif si la valeur résiduelle de l'actif ne change pas. Le mode dégressif conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif. Le mode des unités d'œuvre donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif. L'entité sélectionne le mode qui reflète le plus étroitement le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs représentatifs de l'actif. Ce mode d'amortissement est appliqué de manière cohérente d'une période à l'autre, sauf en cas de changement du rythme attendu de consommation de ces avantages économiques futurs.

Dépréciation

- 63 Pour déterminer si une immobilisation corporelle est dépréciée, une entité applique IAS 36 *Dépréciation d'actifs*. Cette norme explique comment une entité revoit la valeur comptable de ses actifs, comment elle détermine la valeur recouvrable d'un actif et dans quels cas elle comptabilise ou reprend une perte de valeur.
- 64 [Supprimé]

Indemnités liées à la dépréciation

- 65 **Les indemnités accordées par des tiers relativement à des immobilisations corporelles dépréciées, perdues ou cédées doivent être incluses dans le résultat net lorsqu'elles deviennent exigibles.**
- 66 Les dépréciations ou pertes d'immobilisations corporelles, les demandes de règlement ou le paiement d'indemnités liées provenant de tiers, et tout achat ou construction ultérieurs d'actifs de remplacement sont des événements économiques indépendants et doivent être comptabilisés séparément de la façon suivante :
- (a) les dépréciations d'immobilisations corporelles sont comptabilisées selon IAS 36 ;
 - (b) la décomptabilisation d'immobilisations corporelles mises hors service ou sorties est déterminée selon la présente norme ;
 - (c) les indemnités accordées par des tiers relativement à des immobilisations corporelles dépréciées, perdues ou cédées sont incluses dans le résultat net lorsqu'elles deviennent exigibles ; et
 - (d) le coût des immobilisations corporelles restaurées, acquises ou construites au titre de remplacement est déterminé selon la présente norme.

Décomptabilisation

- 67 **La valeur comptable d'une immobilisation corporelle doit être décomptabilisée :**
- (a) lors de sa sortie ; ou
 - (b) lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie.

- 68 Le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation d'une immobilisation corporelle doit être inclus dans le résultat net lors de la décomptabilisation de l'élément (sauf si IAS 17 impose un traitement différent en cas de cession-bail). Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires.**
- 68A Cependant, une entité qui, dans le cadre de ses activités ordinaires, vend habituellement des immobilisations corporelles détenues en vue de la location à d'autres, doit transférer ces actifs vers les stocks à leur valeur comptable lorsqu'ils cessent d'être loués et deviennent détenus en vue de la vente. Les produits de la vente de ces actifs doivent être comptabilisés en produits des activités ordinaires, conformément à IAS 18 *Produits des activités ordinaires*. IFRS 5 ne s'applique pas lorsque les actifs détenus en vue de la vente dans le cadre des activités ordinaires sont transférés vers les stocks.
- 69 La sortie d'une immobilisation corporelle peut intervenir de différentes manières (par exemple par voie de vente, de conclusion d'un contrat de location-financement ou de donation). Lors de la détermination de la date de sortie d'un élément, l'entité applique les critères énoncés dans IAS 18 pour comptabiliser le produit provenant de la vente de biens. IAS 17 s'applique aux sorties résultant d'une cession-bail.
- 70 Si, selon le principe de comptabilisation énoncé au paragraphe 7, une entité comptabilise dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle le coût de remplacement d'une partie de celle-ci, elle décomptabilise la valeur comptable de la partie remplacée, que cette dernière ait ou non été amortie séparément. S'il n'est pas praticable pour une entité de déterminer la valeur comptable de la partie remplacée, elle peut utiliser le coût de remplacement comme indication de ce que le coût de la partie remplacée était au moment de son acquisition ou de sa construction.
- 71 Le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation d'une immobilisation corporelle doit être déterminé comme la différence entre le produit net de la sortie, le cas échéant, et la valeur comptable de l'immobilisation corporelle.**
- 72 La contrepartie à recevoir lors de la sortie d'une immobilisation corporelle est initialement comptabilisée à sa juste valeur. Si le règlement de l'immobilisation corporelle est différé, la contrepartie reçue est comptabilisée initialement au prix comptant équivalent. La différence entre le montant nominal de la contrepartie et le prix comptant équivalent est comptabilisée en produits financiers selon IAS 18, reflétant le rendement effectif de la créance.

Informations à fournir

- 73 Les états financiers doivent indiquer, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles :**
- (a) les conventions d'évaluation utilisées pour déterminer la valeur comptable brute ;
 - (b) les modes d'amortissement utilisés ;
 - (c) les durées d'utilité ou les taux d'amortissement utilisés ;
 - (d) la valeur comptable brute et le cumul des amortissements (ajouté aux cumuls des pertes de valeur) en début et en fin de période ; et
 - (e) un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de la période, faisant apparaître :
 - (i) les entrées,
 - (ii) les actifs classés comme détenus en vue de la vente ou inclus dans un groupe destiné à être cédé classé comme détenu en vue de la vente selon IFRS 5 et autres sorties,
 - (iii) les acquisitions par voie de regroupements d'entreprises,
 - (iv) les augmentations ou les diminutions résultant des réévaluations décrites aux paragraphes 31, 39 et 40 et des pertes de valeur comptabilisées ou reprises dans les autres éléments du résultat global selon IAS 36,
 - (v) les pertes de valeur comptabilisées en résultat net selon IAS 36,
 - (vi) les pertes de valeur faisant l'objet d'une reprise en résultat net selon IAS 36,
 - (vii) les amortissements,
 - (viii) les différences de change nettes provenant de la conversion des états financiers de la monnaie fonctionnelle en une monnaie de présentation différente, incluant la conversion d'un établissement à l'étranger dans la monnaie de présentation de l'entité présentant l'information financière, et
 - (ix) les autres variations.

74 Les états financiers doivent également indiquer :

- (a) l'existence et les montants des restrictions sur les immobilisations corporelles données en nantissement de dettes ;
- (b) le montant des dépenses comptabilisées dans la valeur comptable d'une immobilisation corporelle en cours de construction ;
- (c) le montant des engagements contractuels pour l'acquisition d'immobilisations corporelles ; et
- (d) **s'il n'est pas présenté séparément dans l'état du résultat global, le montant des indemnités accordées par des tiers relativement à des immobilisations corporelles dépréciées, perdues ou cédées qui sont incluses dans le résultat net.**

75 Le choix du mode d'amortissement et l'estimation de la durée d'utilité des actifs sont affaire de jugement. En conséquence, l'indication des modes adoptés, des durées d'utilité estimées ou des taux d'amortissement apporte aux utilisateurs des états financiers des informations leur permettant d'examiner les politiques retenues par les dirigeants et permettant la comparaison avec d'autres entités. Pour les mêmes motifs, il est nécessaire d'indiquer :

- (a) l'amortissement, qu'il soit comptabilisé en résultat net ou dans le coût d'autres actifs, au cours d'une période ; et
- (b) l'amortissement cumulé en fin de période.

76 Selon IAS 8, une entité indique la nature et l'effet d'un changement dans une estimation comptable ayant une incidence sur la période ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des périodes ultérieures. Pour les immobilisations corporelles, l'obligation de fournir ces informations peut résulter de changements dans les estimations concernant :

- (a) les valeurs résiduelles ;
- (b) les coûts estimés de démantèlement, d'enlèvement ou de remise en état d'immobilisations corporelles ;
- (c) les durées d'utilité ; et
- (d) les modes d'amortissement.

77 Lorsque les immobilisations corporelles sont inscrites à leur montant réévalué, les informations suivantes doivent être fournies en plus des informations exigées par IFRS 13 :

- (a) **la date d'entrée en vigueur de la réévaluation ;**
- (b) **le recours ou non à un évaluateur indépendant ;**
- (c) [supprimé]
- (d) [supprimé]
- (e) **pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles réévaluées, la valeur comptable qui aurait été comptabilisée si les actifs avaient été comptabilisés selon le modèle du coût ; et**
- (f) **l'écart de réévaluation, en indiquant les variations de la période ainsi que toute restriction sur la distribution de cet écart aux actionnaires.**

78 Selon IAS 36, une entité fournit des informations sur ses immobilisations corporelles dépréciées en plus des informations imposées par le paragraphe 73(e)(iv) à (vi).

79 Les utilisateurs des états financiers peuvent trouver les informations suivantes également adaptées à leurs besoins :

- (a) la valeur comptable des immobilisations corporelles temporairement inutilisées ;
- (b) la valeur comptable brute de toute immobilisation corporelle entièrement amortie qui est encore en usage ;
- (c) la valeur comptable des immobilisations corporelles mises hors service et non classées comme détenues en vue de la vente selon IFRS 5 ; et
- (d) lorsque le modèle du coût est utilisé, la juste valeur des immobilisations corporelles lorsque celle-ci diffère de façon significative de la valeur comptable.

Les entités sont en conséquence encouragées à fournir ces montants.

Dispositions transitoires

- 80** Les dispositions des paragraphes 24 à 26 relatifs à l'évaluation initiale d'une immobilisation corporelle acquise dans le cadre d'une transaction d'échange d'actifs ne doivent être appliquées de manière prospective qu'aux transactions futures.
- 80A La publication des *Améliorations annuelles des IFRS — Cycle 2010-2012* a donné lieu à la modification du paragraphe 35. L'entité doit appliquer cette modification à toutes les réévaluations comptabilisées dans les exercices ouverts à compter de la date de première application de la modification et dans l'exercice qui précède immédiatement. L'entité peut également présenter des informations comparatives ajustées pour toute autre période antérieure présentée, mais elle n'est pas tenue de le faire. Si l'entité présente des informations comparatives non ajustées pour une période antérieure, elle doit identifier clairement les informations qui n'ont pas été ajustées, faire mention du fait qu'elles ont été présentées selon des règles différentes, et expliquer ces règles.

Date d'entrée en vigueur

- 81 L'entité doit appliquer la présente norme pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005. Une application anticipée est encouragée. Si l'entité applique la présente norme à une période ouverte avant le 1^{er} janvier 2005, elle doit l'indiquer.
- 81A L'entité doit appliquer les modifications énoncées au paragraphe 3 pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006. Si l'entité applique IFRS 6 à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 81B La publication d'IAS 1 *Présentation des états financiers* (révisée en 2007) a donné lieu à la modification de la terminologie utilisée dans les IFRS, ainsi qu'à la modification des paragraphes 39, 40 et 73(e)(iv). L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Si l'entité applique IAS 1 (révisée en 2007) à une période antérieure, elle doit appliquer les modifications à cette période.
- 81C La publication d'IFRS 3 *Regroupements d'entreprises* (révisée en 2008) a donné lieu à la modification du paragraphe 44. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2009. Si l'entité applique IFRS 3 (révisée en 2008) à une période antérieure, elle doit également appliquer la modification à cette période.
- 81D La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2008, a donné lieu à la modification des paragraphes 6 et 69, et à l'ajout du paragraphe 68A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est autorisée. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer et appliquer en même temps les modifications d'IAS 7 *Tableau des flux de trésorerie* qui y sont liées.
- 81E La publication d'*Améliorations des IFRS*, en mai 2008, a donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité doit appliquer cette modification à titre prospectif pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2009. Une application anticipée est autorisée si l'entité applique en même temps les modifications des paragraphes 8, 9, 22, 48, 53, 53A, 53B, 54, 57 et 85B d'IAS 40. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 81F La publication d'IFRS 13, en mai 2011, a donné lieu à la modification de la définition de la juste valeur au paragraphe 6, ainsi que des paragraphes 26, 35 et 77, et à la suppression des paragraphes 32 et 33. L'entité qui applique IFRS 13 doit appliquer ces modifications.
- 81G La publication des *Améliorations annuelles — Cycle 2009-2011*, en mai 2012, a donné lieu à la modification du paragraphe 8. L'entité doit appliquer cette modification de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 81H La publication des *Améliorations annuelles des IFRS — Cycle 2010-2012*, en décembre 2013, a donné lieu à la modification du paragraphe 35 et à l'ajout du paragraphe 80A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} juillet 2014. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications à une période antérieure, elle doit l'indiquer.

Retrait d'autres positions officielles

- 82 La présente norme annule et remplace IAS 16 *Immobilisations corporelles* (révisée en 1998).

83 La présente norme annule et remplace les interprétations suivantes :

- (a) SIC-6 *Coûts de modification de logiciels existants* ;
- (b) SIC-14 *Immobilisations corporelles — Indemnisation liée à la dépréciation ou à la perte de biens* ; et
- (c) SIC-23 *Immobilisations corporelles — Coûts des inspections ou des révisions majeures*.