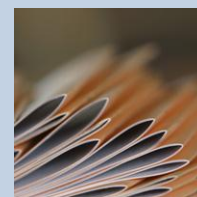


Comparaison des normes IFRS et des PCGR du Canada

Édition n°3 - Immobilisations corporelles



Les normes IFRS et les PCGR du Canada constituent des cadres fondés sur des principes; de ce point de vue, bon nombre de leurs principes généraux sont les mêmes. Toutefois, l'application des principes généraux des normes IFRS peut être très différente de celle des PCGR du Canada. Par conséquent, pour comprendre l'ampleur des différences entre les normes IFRS et les PCGR du Canada, il est essentiel de ne pas se limiter aux principes généraux et d'examiner les directives détaillées présentées dans les normes. Le présent document est la troisième d'une série de publications qui présentent de l'information détaillée sur les principales différences entre les normes IFRS et les PCGR du Canada.

Ce numéro traite de questions concernant les immobilisations corporelles, notamment :

- la façon de déterminer le coûts des immobilisations corporelles;
- la façon d'évaluer les immobilisations corporelles après leur constatation initiale, ce qui comprend le choix des conventions comptables à cet égard;
- la façon d'amortir les immobilisations corporelles.

Références

Normes IFRS : IAS 16, IAS 40, IFRIC 1, IFRS 1.

PCGR du Canada : Chapitres 3061 et 3831.

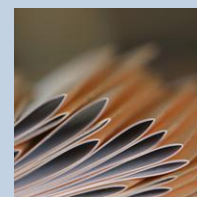
Introduction

Les PCGR du Canada et les normes IFRS énoncent des directives semblables quant au traitement des immobilisations corporelles.

Les exigences présentent toutefois certaines différences importantes, à savoir :



BDO Dunwoody LLP
Chartered Accountants
and Advisors



- (i) en vertu des PCGR du Canada, les biens détenus par une entité à des fins de location ou de plus-value en capital sont traités de la même manière que les immobilisations corporelles (c.-à-d. que l'on doit appliquer le chapitre 3061). En vertu des normes IFRS, ces biens sont comptabilisés

de manière distincte, puisqu'une norme s'y applique précisément, soit l'IAS 40 - Immeubles de placement.

- (ii) Les PCGR du Canada et l'IAS 16 exigent tous deux la comptabilisation des immobilisations corporelles au coût historique; toutefois, ils prévoient des exigences différentes quant à l'ajout ou non des dépenses au coût historique.
- (iii) L'IAS 16 permet aux entités de comptabiliser leurs immobilisations corporelles à un montant réévalué (la juste valeur), ce qu'interdisent généralement les PCGR du Canada.
- (iv) Bien que son utilisation ne soit pas monnaie courante chez les entreprises tenues de se conformer aux PCGR du Canada, la comptabilité distincte par éléments est exigée à la fois par les PCGR et les normes IFRS. Les exigences des IFRS sont plus explicites que celles énoncées au chapitre 3061. On constate une différence dans le niveau auquel des parties importantes d'un actif doivent être séparées, ou dans la manière de le faire. Les PCGR du Canada énoncent cette exigence lorsqu'il est possible d'appliquer ce procédé, tandis que les normes IFRS exigent de se fonder sur le coût de cette séparation par rapport au coût total de l'actif.

Les entités sont tenue d'effectuer des choix précis relativement aux immobilisations corporelles lorsqu'elles adoptent les IFRS pour la première fois. Le présent document ne traite pas de ces choix; ils seront abordés dans une publication à venir intitulée IFRS 1 – Effectuer des choix dans le contexte particulier du Canada.



Portée et constatation

Les définitions d'« immobilisation corporelle » aux termes des PCGR du

BDO Dunwoody LLP
Chartered Accountants
and Advisors

Canada (chapitre 3061) et des normes IFRS (IAS 16) sont très semblables, sauf en ce qui a trait à un élément important, soit les immeubles de placement.

De façon générale, les immeubles de placement sont des biens détenus par une entité à des fins de location ou de plus-value en capital. En vertu des PCGR du Canada, ils sont comptabilisés à titre d'immobilisations corporelles (c.-à-d. conformément au chapitre 3061). En vertu des normes IFRS, toutefois, ces biens sont précisément exclus de la norme concernant les immobilisations corporelles (c.-à-d. l'IAS 16). Les immeubles de placement sont comptabilisés en vertu d'une autre norme IFRS : l'IAS 40. Nous examinerons plus en détails ce type de bien dans l'un des numéros de notre série de publications à venir sur la conversion aux normes IFRS.

PCGR du Canada	Normes IFRS
<p>La définition d'« immobilisation corporelle » est énoncée au paragraphe 4 du chapitre 3061. Ils constituent des éléments d'actif corporel identifiables qui satisfont à tous les critères suivants :</p> <ul style="list-style-type: none">- ils 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;- ils ont été acquis, construits, développés ou mis en valeur en vue d'être utilisés de façon continue;- ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des affaires.	<p>La définition d'« immobilisation corporelle » est énoncée au paragraphe 6 de l'IAS 16 :</p> <p>Les immobilisations corporelles sont des actifs corporels :</p> <ul style="list-style-type: none">- qui sont détenus par une entreprise 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- dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'un exercice. <p>Un élément d'immobilisation corporelle doit être comptabilisé en tant qu'actif lorsque : il est probable que les avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'entreprise, et le coût de cet actif pour l'entreprise peut être évalué de façon fiable (IAS 16.7).</p>

Le fait que les normes IFRS soient très explicites quant au moment auquel le coût d'un élément d'immobilisation corporelle doit être comptabilisé constitue une autre différence entre ces normes et les PCGR du Canada. L'analyse ci-dessous met en lumière ces différences.

Coûts initiaux

Aux termes des PCGR du Canada et des normes IFRS, les entités sont tenues de constater initialement les immobilisations corporelles pouvant être comptabilisées au coût.

Les exigences d'évaluation des coûts initiaux d'un actif inscrit à titre d'immobilisation corporelle sont très semblables. À titre d'exemple, les PCGR et les IFRS exigent tous deux l'inclusion des coûts directement attribuables (IAS 16.17). Les deux normes diffèrent toutefois sur certains aspects.

L'une des principales différences a trait aux obligations liées à la mise hors service d'immobilisations qui doivent être incluses et/ou exclues des coûts initiaux. En vertu des PCGR du Canada, les coûts initiaux des immobilisations corporelles comprennent des obligations juridiques (chapitre 3110). De même, les normes IFRS exigent l'inclusion des obligations juridiques aux coûts initiaux. Toutefois, les IFRS exigent également l'inclusion des obligations implicites (IAS 16.16(c)).

Les normes IFRS sont également explicites dans l'exigence d'exclure certains coûts des coûts d'un actif, notamment les coûts d'ouverture d'une nouvelle installation, les coûts de précommercialisation d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts liés aux activités de promotion et de publicité), les coûts nécessaires pour exercer des activités en un nouvel emplacement ou aux fins d'une nouvelle catégorie de clients (y compris les coûts de formation du personnel), ainsi que les coûts généraux indirects et les frais administratifs (IAS 16.19).

En vertu des PCGR du Canada (chapitre 3061.17), si les coûts de l'actif acquis autrement que par le biais d'un regroupement d'entreprises diffèrent de son assiette fiscale à l'acquisition, les coûts de l'actif sont ajustés de sorte qu'ils tiennent compte de l'incidence fiscale des impôts futurs (voir le chapitre 3465). Les normes IFRS ne prévoient aucune directive sur cette question.

Une autre différence porte sur les produits et les charges avant que l'actif ne soit prêt à l'utilisation. En vertu des PCGR du Canada (paragraphe 25 du chapitre 3061), tous les produits ou toutes les charges nets découlant d'un élément d'immobilisation corporelle avant son quasi-achèvement et avant qu'il soit prêt à l'utilisation doivent toujours être inclus dans les coûts de l'actif. Les IFRS exigent que les produits et/ou les charges liés à des activités négligeables (c.-à-d. celles qui ne sont pas nécessaires pour amener l'actif à l'emplacement ou dans l'état où il pourra être exploité de la manière prévue par la direction) soient constatés directement dans l'état des résultats et non dans les coût de l'actif (IAS 16.21).

Les PCGR du Canada et les normes IFRS énoncent des directives légèrement différentes quant au traitement des coûts d'emprunt. En vertu du paragraphe 23 du chapitre 3061, les coûts directement attribuables à l'acquisition, la construction ou le développement ou la mise en valeur sont inclus dans les coûts initiaux. Par conséquent, les frais d'intérêt peuvent être inclus dans les coûts lorsque les conventions comptables des entités prévoient la capitalisation des frais d'intérêt. La norme IAS 23 révisée (Coûts d'emprunt) n'offre aucun choix à cet égard. Les entités doivent capitaliser les intérêts à l'égard de certains actifs admissibles.

Les PCGR du Canada et les normes IFRS prévoient des directives quant à la façon d'évaluer à sa juste valeur un actif échangé ou transféré dans le cadre d'une opération non monétaire. À l'exception de certains cas sous les PCGR du Canada, le chapitre 3831 prévoit que les entités doivent évaluer un actif échangé ou transféré dans le cadre d'une opération non monétaire à la valeur la plus fiable entre la juste valeur de l'actif cédé et la juste valeur de l'actif reçu. Les IFRS et les PCGR sont très semblables sur cette question. Toutefois, en vertu de l'IAS 16, les entités sont tenues d'évaluer un actif échangé ou transféré dans le cadre d'une opération non monétaire à la juste valeur de l'actif cédé, à moins que la juste valeur de l'actif reçu soit plus évidente (IAS 16.26).

Les PCGR du Canada et les normes IFRS énoncent des directives semblables quant à la constatation des coûts de remplacement dans la valeur comptable d'un actif. Toutefois, les IFRS sont plus explicites que les PCGR du Canada sur la question du traitement des coûts d'entretien d'un actif pour son exploitation.

Évaluation après constatation – Coût ou réévaluation

Les exigences des PCGR du Canada et des normes IFRS sont très différentes quant à l'évaluation d'un élément d'immobilisation corporelle après sa constatation initiale. Les PCGR s'appuient sur la méthode du coût historique et ne permet pas les réévaluations, à l'exception des réévaluation intégrales en vertu du chapitre 1625.

Les IFRS exigent que les entités choisissent une convention comptable pour le traitement de chacune des catégories d'actifs sous les immobilisations corporelles. Outre le fait que l'IAS 16 permette aux entités d'utiliser la méthode du coût historique, les IFRS permettent également d'utiliser la méthode de la réévaluation (juste valeur).

Tout comme les exigences des PCGR du Canada, la méthode de détermination du coût des IFRS prévoit que les éléments d'immobilisations corporelles doivent être comptabilisés à leur coût, au net de l'amortissement cumulé et des pertes de valeur cumulées (IAS 16.30). En vertu de la méthode de réévaluation des IFRS, les éléments d'immobilisations corporelles doivent être comptabilisés à leur juste valeur à la date de la réévaluation, au net de l'amortissement cumulé ultérieur et des pertes de valeur cumulées (IAS 16.31).

Tandis que les IFRS exigent de choisir les conventions à appliquer (coût ou réévaluation) à chaque catégorie d'actifs sous les immobilisations corporelles (IAS 16.29), cette dernière norme est plutôt imprécise quant à ce qui constitue une catégorie d'actifs (IAS 16.36). La norme énonce qu'une catégorie d'actifs est un regroupement d'actifs de natures semblables et utilisés de façon similaire dans le cadre des activités d'une entité. Parmi ces actifs, on retrouve fréquemment :

- les terrains;
- les terrains et bâtiments;
- les machines;
- les navires;
- les avions;
- les véhicules à moteur;
- le mobilier et les agencements;
- le matériel de bureau.

Lorsqu'une entité adopte la méthode de la réévaluation, tous les éléments d'une catégories d'actifs doivent être réévalués en même temps, et la réévaluation doit être effectuée avec suffisamment de régularité pour s'assurer qu'en date du bilan, il n'existe pas d'écart important entre la valeur comptable et la juste valeur. Par conséquent, une catégorie d'immobilisations corporelles dont la juste valeur fluctue de manière importante et imprévisible peut exiger des réévaluations plus fréquentes (p. ex. tous les ans ou tous les deux ans) que d'autres catégories d'actifs dont la juste valeur est stable ou présente des variations négligeables (p. ex., un immeuble peut devoir être réévalué uniquement tous les 3 ou 5 ans).

Dans le cas des terrains et des bâtiments, la juste valeur est normalement établie par un évaluateur professionnel qualifié (IAS 16.32). Le terrain et tout actif construit sur ce dernier (p. ex. un immeuble) doivent être comptabilisés à titre d'actifs distincts. Par conséquent, les hausses et les réductions attribuées au terrain et aux immeubles doivent également être comptabilisées de façon distincte.

S'il n'existe aucune preuve de la juste valeur fondée sur le marché en raison de la nature spécialisée de l'élément et du fait que ce dernier est rarement vendu, l'entité peut estimer cette juste valeur au moyen d'une méthode fondée sur les produits ou sur le coût de remplacement net d'amortissement. Cette dernière méthode se fonde sur le coût de reproduction d'un actif compte tenu de l'amortissement de l'actif (p. ex. l'âge de l'actif par rapport à sa durée de vie utile estimative et à sa valeur résiduelle) et de l'utilisation de ce dernier (p. ex. l'obsolescence sur le plan physique, fonctionnel ou technique). Lorsqu'une entité utilise cette méthode pour évaluer un actif, le risque que cette évaluation donne lieu à la constatation d'une perte pour réduction de valeur est plus élevé (c.-à-d. que la valeur (le coût de remplacement net d'amortissement) de l'actif sera supérieure à sa valeur recouvrable).

Lorsqu'une entité choisit d'utiliser la méthode de la réévaluation, deux options s'offrent à elle pour le traitement de l'amortissement cumulé au moment de la réévaluation.

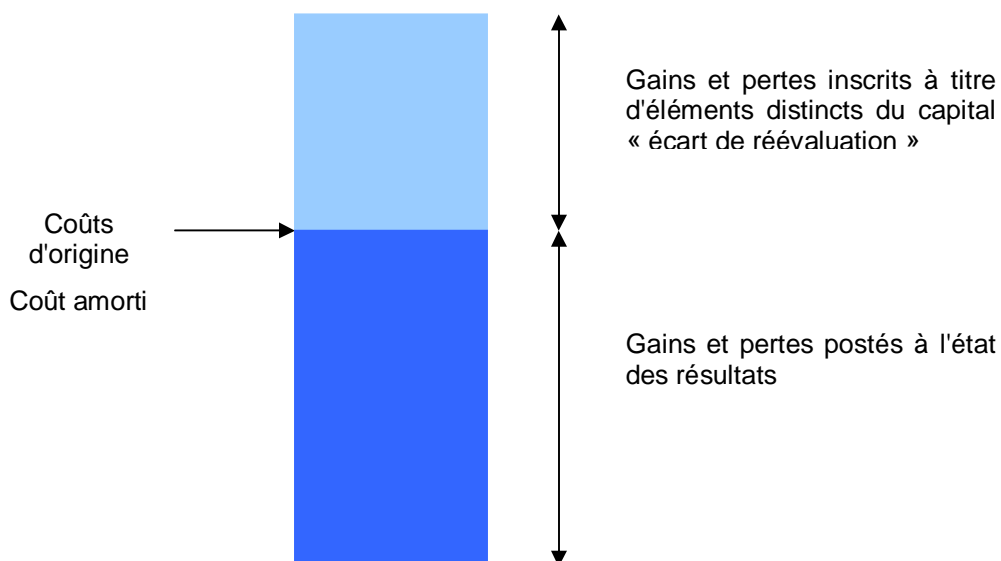
L'entité peut soit :

- ajuster proportionnellement la valeur comptable et l'amortissement cumulé;
- compenser l'amortissement cumulé par la valeur comptable brute (IAS 16.35).

La seconde méthode ci-dessus semble être l'approche privilégiée des entités ayant opté pour la réévaluation des immobilisations corporelles aux termes des normes IFRS. Nous estimons qu'une entité doit faire un choix, puis appliquer le même traitement dans le cadre de toutes les réévaluations.

Le surplus ou le déficit découlant de ces réévaluations détermine le traitement comptable à utiliser. L'écart de réévaluation (surplus) d'un actif est comptabilisé de manière distincte dans le compte de capital, à moins qu'il ne soit utilisé pour contrepasser un déficit de réévaluation déjà constaté dans l'état des résultats et découlant de la réévaluation du même actif (IAS 16.39). Le déficit découlant d'une réévaluation doit d'abord être porté en diminution de l'écart de réévaluation du même actif et déjà constaté dans le compte de capital. Tout excédent doit être comptabilisé dans l'état des résultats (IAS 16.40). Par conséquent, une entité peut uniquement compenser les surplus et déficits liés aux réévaluations d'un même actif. Les surplus et déficits ne peuvent être compensés pour une catégorie complète d'immobilisations corporelles.

Le schéma ci-dessous illustre les différents traitements possibles.



Les entités doivent choisir une autre convention comptable pour le traitement ou le transfert de l'écart de réévaluation. Ces écarts peuvent uniquement être transférés lorsqu'un actif est sorti du bilan ou dans le cadre de l'utilisation de cet actif par l'entité (il s'agit généralement de l'écart entre l'amortissement de la valeur comptable réévaluée et l'amortissement de la valeur du montant des coûts). Ce transfert est effectué directement de l'écart de réévaluation aux bénéfices non répartis, c.-à-d. qu'il ne peut être porté à l'état des résultats (IAS 16.41).

Par conséquent, l'entité doit prendre l'une des mesures suivantes :

- conserver la plus-value d'expertise (c.-à-d. qu'elle est permanente);
- affecter la plus-value d'expertise à la sortie de l'actif sous-jacent du bilan;
- transférer la plus-value d'expertise au cours de l'utilisation de l'actif (c.-à-d. qu'elle est amortie), le montant restant étant affecté à la sortie de l'actif sous-jacent du bilan.

Amortissement

Les exigences des PCGR du Canada et des normes IFRS concernant l'imputation de l'amortissement aux immobilisations corporelles sont semblables. Il existe toutefois une grande différence entre les exigences des PCGR et des IFRS en ce qui a trait à la façon de déterminer l'imputation de l'amortissement. Aux termes des PCGR du Canada, l'amortissement est imputé à la valeur la plus élevée entre i) le coût au net de la valeur résiduelle de l'actif sur sa durée de vie utile estimative et ii) le coût au net de la valeur de récupération de l'actif (valeur de réalisation nette estimative à la fin de sa vie utile) sur sa durée de vie estimative. Aux termes des normes IFRS, l'amortissement est quant à lui imputé à l'écart entre la valeur comptable et la valeur résiduelle de l'actif sur sa durée de vie utile estimative.

Les exigences des PCGR et des IFRS relatives à la fréquence de révision des méthodes utilisées axées sur la durée de vie utile, la valeur résiduelle et l'amortissement sont également différentes. Les PCGR du Canada prévoient une révision périodique selon certaines circonstances. Les normes IFRS exigent une révision lorsque les attentes diffèrent des estimations antérieures ainsi qu'à chacune des dates de clôture annuelle.

PCGR du Canada	Normes IFRS
<p>L'amortissement d'un actif se fonde sur la valeur la plus élevée entre :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le coût moins la valeur résiduelle d'un actif (la valeur de réalisation nette estimative à la fin de sa durée de vie utile) sur sa durée de vie utile estimative; - le coût moins la valeur de récupération d'un actif (la valeur de réalisation nette estimative à la fin de sa durée de vie) sur sa durée de vie estimative. 	<p>Contrairement aux PCGR du Canada, le paragraphe 6 de l'IAS 16 décrit l'amortissement d'un actif comme le coût des actifs (ou le coût réévalué) au net de leur valeur résiduelle sur leur durée de vie utile estimative.</p> <p>Les estimations de la valeur résiduelle tiennent compte des prix à la date de clôture compte tenu de l'état de l'actif attendu à la fin de la durée de vie utile. L'effet inflationniste ne doit pas être pris en compte pour déterminer la valeur résiduelle.</p>
<p>En vertu du chapitre 3061, la durée de vie utile et la méthode d'amortissement sont révisées périodiquement, et la valeur résiduelle est révisée uniquement lorsque certains événements ou changements dans les circonstances indiquent que les estimations actuelles ne conviennent peut-être plus.</p>	<p>Les estimations de la durée de vie utile et de la valeur résiduelle ainsi que la méthode d'amortissement sont révisées au moins à chacune des dates de clôture ou lorsque les attentes diffèrent des estimations antérieures (IAS 16.51)</p>
<p>En vertu des PCGR du Canada (paragraphe 13 du chapitre 3475), l'amortissement d'un actif prend fin lorsque ce dernier est classé comme actif destiné à la vente.</p>	<p>Selon les IFRS et similaire aux PCGR du Canada, l'amortissement d'un actif débute lorsque ce dernier est prêt à l'utilisation et cesse lorsqu'il est classé comme actif destiné à la vente (ou qu'il est inclus dans un groupe d'actifs à céder destiné à la vente) (voir l'IFRS 5) ou qu'il est sorti du bilan.</p>
<p>La méthode d'amortissement prévue par les PCGR du Canada a pour but de fournir une base rationnelle et systématique pour l'affectation du montant amortissable d'un élément</p>	<p>L'IAS 16 est plus explicite quant à la méthode d'amortissement devant être utilisée. Les entités doivent choisir la méthode d'amortissement qui reflète le mieux le rythme de consommation prévu</p>

d'immobilisation corporelle sur sa durée de vie estimative (paragraphe 31 du chapitre 3061).	des avantages économiques rattachés à l'actif sur la durée de vie utile estimative de ce dernier (IAS 16.60 à IAS 16.62).
--	---

Éléments

Les exigences des PCGR du Canada et des normes IFRS concernant l'imputation de l'amortissement aux immobilisations corporelles sont semblables, bien qu'elles peuvent être très différentes en pratique.

Les PCGR et les IFRS exigent la comptabilisation distincte par élément; les exigences des IFRS sont toutefois beaucoup plus explicites. Ainsi, le montant total de l'amortissement porté à l'état des résultats augmentera ou diminuera selon les taux et les méthodes d'amortissement utilisés pour chacun des éléments. L'exemple simple présenté ci-dessous illustre l'incidence de l'utilisation de la comptabilité distincte par élément sur l'amortissement imputé.

Cet exemple est tiré du paragraphe 44 de l'IAS 16, qui énonce qu'il peut être approprié de diviser un aéronef en deux parties, soit sa cellule et son moteur. Présumons qu'une entité achète un aéronef au prix de 12 M\$, soit 6 M\$ pour la cellule, 4 M\$ pour le moteur et 2 M\$ pour les autres composants réunis. Aux fins de cet exemple, présumons que l'entité utilise la méthode de l'amortissement linéaire, qu'il n'y a aucune valeur résiduelle et que les durées de vie utiles estimatives des composants sont les suivantes :

- cellule - 20 ans;
- moteur - 16 ans;
- autres composants - 8 ans.

La durée de vie utile estimative de l'aéronef complet est de 20 ans, et aucune valeur résiduelle n'est prévue.

Écritures de journal au moment de l'acquisition de l'aéronef

PCGR du Canada

Dt	Actif	12 M	
	Ct	Emprunt bancaire/passif	12 M

Normes IFRS

Dt	Aéronef – Cellule	6 M	
Dt	Aéronef – Moteur	4 M	
Dt	Aéronef – Autres		2 M
	Ct	Emprunt bancaire/passif	12 M

Écriture de journal pour constater l'amortissement

PCGR du Canada

Dt	Amortissement	0,60 M	
	Ct	Amortissement cumulé	0,60 M

Normes IFRS

Dt	Amortissement de l'aéronef – cellule	0,30 M
Dt	Amortissement de l'aéronef – Moteur	0,25 M
Dt	Amortissement de l'aéronef – Autres	0,25 M
Ct	Amortissement cumulé - Cellule 0,30 M	
Ct	Amortissement cumulé - Moteur 0,25 M	
Ct	Amortissement cumulé – Autres 0,25 M	

Comme le montre l'exemple ci-dessus, le montant total de l'amortissement imputé à l'état des résultats peut augmenter, en l'occurrence de 0,6 M à 0,8 M.

Ces différences entre les PCGR du Canada et les normes IFRS en ce qui a trait à la comptabilité distincte par élément sont résumées dans le tableau ci-dessous.

PCGR du Canada	Normes IFRS
<p>En vertu du paragraphe 30 du chapitre 3061, la comptabilité distincte par élément est requise pour les composants distincts importants d'un élément d'immobilisation corporelle lorsqu'il est possible de le faire et lorsqu'on peut estimer leur durée de vie.</p> <p>Bien qu'elle soit très semblable à l'exigence de l'IAS 16, la comptabilité distincte par élément n'est pas pratique courante au Canada.</p>	<p>Un peu comme ce que prévoient les PCGR du Canada, la comptabilité distincte par élément est requise pour les parties importantes d'un élément d'une immobilisation corporelle dont le coût est important par rapport au coût total de l'élément (IAS 16.43).</p> <p>La comptabilité distincte par élément est requise si la durée de vie utile et/ou la méthode d'amortissement de l'élément est différente de celle du reste de l'actif.</p>
<p>En vertu du paragraphe 17 du chapitre 3061, les entités peuvent, lorsque cette mesure est jugée appropriée, regrouper les éléments d'une immobilisation corporelle qui, pris isolément, sont négligeables.</p>	<p>De même, le paragraphe 47 de l'IAS 16 exige que les éléments négligeables soient regroupés à des fins d'amortissement. Toutefois, ce paragraphe permet également aux entités d'amortir de manière distincte les éléments dont le coût est négligeable par rapport au coût total. Par conséquent, une entité doit choisir de regrouper ou non les éléments négligeables.</p> <p>En outre, les IFRS et les PCGR du Canada diffèrent légèrement en ce qui a trait au regroupement d'éléments importants. Les IFRS permettent aux entités de regrouper les parties importantes d'un élément d'immobilisation corporelle lorsqu'elles possèdent la même durée de vie utile et qu'elles sont amorties à l'aide de la même méthode (IAS 16.45). Les PCGR du Canada ne fournissent aucune directive précise à cet égard.</p>

Un élément distinct peut être physique, comme le moteur d'une machine, ou non physique, comme une inspection ou une remise au point importante. Ainsi, l'entretien de routine et la remise en état sont traités comme des éléments distincts en vertu de l'IAS 16 et sont amortis sur les périodes entre deux travaux semblables. Comme aucun coût n'est engagé à la date d'acquisition de l'élément, le coût doit être estimé pour déterminer la valeur comptable. Cette estimation se fonde sur le cours actuel du marché des travaux d'entretien ou de remise en état, et non sur le cours prévu (c.-à-d. le prix estimé des travaux d'entretien). Lorsque ces travaux ont été effectués, la valeur comptable restante (c.-à-d. la partie non amortie) doit être sortie du bilan, et une nouvelle estimation des coûts d'entretien et de remise en état doit être capitalisée à l'actif.

Revenons à l'exemple de l'aéronef, et présumons que le moteur doit faire l'objet de travaux d'entretien importants tous les 5 ans. À la date d'acquisition du moteur, les coûts d'entretien de ce dernier s'élevaient à 1 M\$. Par conséquent, ce coût de 1 M\$ est inscrit à l'actif et amorti sur la période de 5 ans.

Traitement des immobilisations corporelles en vertu des normes IFRS

Le CNCI a publié un exposé-sondage au sujet des modifications proposées aux normes internationales d'information financière (IFRS). Ces modifications prennent diverses formes, notamment l'éclaircissement des exigences des IFRS, l'élimination des incohérences entre les normes et la restructuration de l'IFRS 1, Première adoption des normes internationales d'information financière. Les modifications proposées seront en vigueur au cours des périodes comptables à compter du 1er janvier 2009. Trois de ces modifications sont liées à l'IAS 16.

- (i) La définition de « valeur recouvrable » serait modifiée de sorte qu'elle corresponde à celle des autres normes IFRS. Cette définition proposée est la suivante : « le montant le plus élevé entre la juste valeur d'un actif au net des coûts de vente et sa valeur d'utilité ».
- (ii) La présentation des gains découlant de la vente d'actifs destinés à la location serait modifiée. Les gains seraient classés à titre de produits afin de mieux tenir compte des activités d'une entreprise qui loue des actifs avant de les vendre.
- (iii) La troisième est une modification correspondante liée aux biens achetés dans le but de construire ou de mettre en valeur un futur immeuble de placement. Ce type de biens ne sera plus visé par l'IAS 16, mais par l'IAS 40, Immeubles de placement.

Le CNCI a également entrepris un projet de recherche sur l'évaluation de la juste valeur en vertu des IFRS. Le résultat final de ce projet pourrait modifier la norme actuelle IAS 16 en ce qui a trait à la réévaluation d'actifs. Toutefois, nous ne prévoyons pas la réalisation de ce projet d'ici 2011.

Conclusion

En règle générale, les principes relatifs aux immobilisations corporelles des PCGR du Canada et des normes IFRS sont semblables. Toutefois, on trouve des différences importantes entre les deux ensembles de normes. À titre d'exemple, les IFRS permettent la réévaluation des actifs et la comptabilité distincte par élément. Si vous souhaitez obtenir de plus amples renseignements sur les normes IFRS et les tests de dépréciation en vertu de ces dernières, ou connaître les ouvrages de référence concernant ces normes, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Dunwoody s.r.l./S.E.N.C.R.L. ou visitez le www.bdo.ca/ifrs.