

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

SITES CONTAMINÉS

Une approche pratique à l'égard du chapitre SP 3260

Le chapitre SP 3260, *Passif au titre des sites contaminés*, a été publié par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (le « CCSP » ou le « Conseil ») en juin 2010. Il établit les normes de comptabilisation et d'information relatives à un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé. Il est entré en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2014 et s'applique à tous les gouvernements et organismes publics qui suivent les normes comptables pour le secteur public (NCSP). Le premier exercice touché par cette norme est celui terminé le 31 mars 2015. Dans le cadre de cette publication, nous allons explorer une approche pratique permettant d'appliquer cette norme.

Approche en trois étapes

À première vue, cette norme peut sembler quelque peu pénible à appliquer. Nous serons toutefois en mesure d'appliquer cette norme de manière efficace en suivant un processus. Les trois étapes qui constituent cette approche sont les suivantes :

ÉTAPE 1 – Identification	Identifier les sites qui entrent dans le champ d'application du chapitre SP 3260
ÉTAPE 2 – Comptabilisation	Pour chaque site qui entre dans le champ d'application, déterminer s'il satisfait aux critères de comptabilisation exposés au paragraphe .08 du chapitre SP 3260
ÉTAPE 3 – Évaluation	Pour chaque site qui satisfait aux critères de comptabilisation, déterminer une estimation appropriée du passif.



Jetons maintenant un œil sur chaque étape de manière détaillée.

Étape 1 : identifier les sites qui entrent dans le champ d'application du chapitre SP 3260

L'étape 1 est l'étape la plus importante. Si vous omettez cette étape et que vous tentez immédiatement de déterminer si la comptabilisation d'un passif est possible pour un site, l'estimation de ce passif demandera beaucoup de travail inutile. En effet, lorsqu'un site est déterminé comme n'entrant pas dans le champ d'application du chapitre SP 3260, aucune autre mesure n'est requise en vertu de la norme.

Pour savoir si un site entre dans le champ d'application, nous devons d'abord examiner ce que la norme définit comme étant une « contamination » ainsi qu'un « site contaminé ».

Contamination	Site contaminé
La présence dans l'air, le sol, l'eau ou les sédiments d'une substance chimique, organique ou radioactive ou d'un organisme vivant qui dépasse une norme environnementale.	Un site dans lequel la concentration de substances nocives dépasse les niveaux maximums admissibles selon une norme environnementale. Un site contaminé ne comprend pas la contamination atmosphérique ou les contaminants dans l'atmosphère terrestre à moins que ceux-ci aient envahi le sol, le plan d'eau ou les sédiments.

Le chapitre SP 3260 fournit quelques exemples de passifs au titre de l'assainissement qui découlent normalement de situations telles que les suivantes :

- la totalité ou une partie des établissements d'un gouvernement ou d'un organisme public qui **ne fait plus l'objet d'un usage productif** (par exemple, des installations militaires abandonnées);
- la totalité ou une partie des établissements d'entités à l'extérieur du périmètre comptable du gouvernement qui **ne fait plus l'objet d'un usage productif** dont le gouvernement accepte la responsabilité (par exemple, une station-service abandonnée);
- les modifications apportées aux normes environnementales relatives à la totalité ou à une partie des activités qui **ne fait plus l'objet d'un usage productif** (par exemple, une nouvelle réglementation exigeant la destruction de certains produits chimiques entreposés);
- un **événement imprévu** donnant lieu à une contamination (par exemple, déversement accidentel de produits chimiques toxiques ou catastrophe naturelle).

Ces exemples illustrent qu'un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé va, dans la plupart des cas, découler d'un site ne faisant plus l'objet d'un usage productif ou d'un événement imprévu provoquant la contamination.

La publication de ce chapitre a suscité de nombreux débats, notamment sur ce que l'on entend par « faisant l'objet d'un usage productif », car la norme ne définit pas ce terme. Certaines des questions soulevées sont liées au fait que le Manuel de comptabilité pour le secteur public ne contient aucune norme relative aux obligations de mise hors service d'immobilisations; aussi est-il difficile de déterminer ce qui entre dans le champ d'application d'une telle norme. Un énoncé de principes sur une norme proposée pour les obligations liées à la mise hors service a cependant été publié en août.

L'énoncé de principes stipule clairement à plusieurs endroits que le chapitre SP 3260 traite uniquement des passifs liés à des sites contaminés ne faisant plus l'objet d'un usage productif. Le chapitre proposé sur les obligations liées à la mise hors service fournirait quant à lui des lignes directrices sur la comptabilisation des obligations liées à la mise hors service d'immobilisations corporelles faisant l'objet d'un usage productif. L'énoncé de principes définit également que, dans un contexte d'immobilisations corporelles, la locution « faisant l'objet d'un usage productif » signifie ce qui suit :

*« Une immobilisation corporelle fait l'objet d'un **usage productif** lorsqu'elle est destinée à être utilisée pour la production ou la fourniture de biens, pour la prestation de services ou pour l'administration, à être donnée 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. Elle n'englobe pas l'arrêt temporaire des activités d'une immobilisation corporelle. »*

L'énoncé de principes présente le tableau suivant à l'annexe A, qui établit une comparaison utile entre la norme proposée pour les obligations liées à la mise hors service et le chapitre SP 3260 :

	Propositions relatives aux obligations liées à la mise hors service	Chapitre SP 3260	Explication
Actif en cause	Immobilisation corporelle qui fait l'objet d'un usage productif.	Établissement qui ne fait plus l'objet d'un usage productif.	Le traitement du coût est différent – inscription à l'actif ou comptabilisation en charges immédiate.
	Immobilisation corporelle contrôlée par une entité du secteur public.	Une entité du secteur public peut accepter la responsabilité relative à un établissement qui ne fait plus l'objet d'un usage productif.	Si une entité du secteur public assume une obligation liée à la mise hors service se rattachant à un actif qui appartient à une autre partie, il s'agit d'un passif, mais pas d'une obligation liée à la mise hors service.
Comptabilisation des coûts attendus, y compris en ce qui concerne la contamination attendue	Inscription à l'actif dans le coût de l'immobilisation corporelle.	Comptabilisation en charges.	En l'absence d'activités courantes, l'entité ne fournit aucun service auquel les coûts pourraient être imputés.
Comptabilisation en ce qui concerne la contamination inattendue	N'entre pas dans le champ d'application des propositions.	Comptabilisation en charges.	Seule une contamination prévue est incluse dans les coûts de mise hors service.
Types d'obligations	Comprend les obligations implicites et morales.	Comprend les obligations implicites et morales.	
Types de coûts	Coûts directement attribuables.	Coûts directement attribuables.	
Évaluation	Utilisation d'une technique d'évaluation et d'un taux d'actualisation non prescrits.	Utilisation d'une technique d'évaluation et d'un taux d'actualisation non prescrits.	

¹ Ce tableau est tiré de l'énoncé de principes préparé par le Conseil sur la comptabilité dans le secteur public intitulé « Obligations liées à la mise hors service » publié en août 2014 et disponible sur le site Web des Normes d'information financière et de certification Canada à l'adresse suivante : <http://www.nifccanada.ca/normes-pour-les-entites-du-secteur-public/documents-de-consultation/item80079.pdf>

Différence intéressante : le tableau souligne que les obligations liées à la mise hors service découlent de la contamination prévue, tandis que le chapitre SP 3260 fournit des directives sur la façon de comptabiliser la contamination imprévue.

Le chapitre SP 3260 souligne également certains éléments spécifiques qui n'entrent pas dans le champ d'application, étant donné que les directives sur la façon de comptabiliser ces éléments sont fournies dans d'autres chapitres existants ou proposés du Manuel du secteur public. Tous ces conseils sont utiles pour acquérir une compréhension des éléments qui entrent et n'entrent pas dans le champ d'application du chapitre SP 3260.

Afin d'identifier tous les sites contaminés potentiels, il est important de mettre sur pied une équipe composée de ressources compétentes issues de différents secteurs de l'organisation, comme les finances, les travaux publics, l'ingénierie, les services juridiques, les achats, etc. À l'étape 1, l'objectif de l'équipe est de dresser une liste complète de tous les sites contaminés potentiels. L'équipe doit également garder à l'esprit que les sites pouvant entraîner des anomalies significatives dans les états financiers sont ceux pour lesquels il est le plus important de nous assurer qu'ils sont bien identifiés.

Au moment de dresser une liste des sites contaminés potentiels qui entrent dans le champ d'application du chapitre SP 3260, l'équipe doit prendre en compte ce qui suit :

<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites dont la contamination est connue?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites où une contamination imprévue est survenue (par exemple, à la suite d'un déversement accidentel de produits chimiques)?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites qui présentent un historique de contamination (par exemple, un site déjà utilisé à des fins industrielles)?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites non utilisés et pourquoi ne le sont-ils pas (par exemple, les sites qui sont clôturés, où l'on retrouve des panneaux d'accès qui en interdisent l'accès ou l'utilisation)?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il d'autres sites qui ne figurent pas encore sur la liste et qui pourraient être contaminés?

Une fois que tous les sites qui entrent dans le champ d'application du chapitre SP 3260 ont été identifiés, il est temps de passer à l'étape suivante et de déterminer si chaque site répond aux critères de comptabilisation.

Étape 2 : pour chaque site qui entre dans le champ d'application, déterminer s'il satisfait aux critères de comptabilisation exposés au paragraphe .08 du chapitre SP 3260

Le paragraphe .08 du chapitre SP 3260 décrit les critères de comptabilisation et explique qu'un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé doit être comptabilisé lorsque, à la date des états financiers :

- il existe une norme environnementale;
- la contamination dépasse la norme environnementale existante;
- le gouvernement est directement responsable ou accepte la responsabilité de la contamination;
- il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés;
- il est possible de procéder à une estimation raisonnable du montant en cause.

Une obligation au titre de l'assainissement de sites contaminés n'est comptabilisée à titre de passif en vertu du chapitre SP 3260 que si **tous** les critères ci-dessus sont remplis.

Observons de plus près chacun de ces critères de comptabilisation.

a) Déterminer si une norme environnementale existe

Norme environnementale – *Il s'agit des lignes directrices, objectifs, critères et autres sortes de limites imposées sur la présence ou le déversement d'un contaminant dans l'environnement naturel.*

Les normes environnementales revêtent généralement la forme d'une loi, d'un règlement, d'une ordonnance, d'un permis, d'un contrat ou d'un accord. De telles normes sont juridiquement exécutoires et lient les parties, et il est obligatoire de s'y conformer. Une norme environnementale peut être de nature à la fois quantitative et qualitative. Lors de l'évaluation de l'existence d'une norme environnementale, on tiendrait compte d'une loi ou d'un règlement, d'un contrat ou d'un accord en vigueur à la date des états financiers, mais pas des changements futurs proposés. Aussi, les gouvernements devraient savoir qu'il est possible pour les politiques ou les lignes directrices élaborées à l'interne par le gouvernement de créer une norme environnementale. En effet, ces politiques et lignes directrices peuvent créer des obligations implicites ou morales.

b) Déterminer si la contamination dépasse la norme environnementale existante

L'existence d'une norme environnementale ne constitue pas en soi un passif. C'est plutôt l'existence d'une contamination dépassant une norme environnementale à la date des états financiers qui peut donner lieu à la comptabilisation d'un passif. Pour déterminer s'il existe une contamination dépassant une norme environnementale, il est nécessaire de passer en revue toutes les informations disponibles, historiques et actuelles, concernant le site ou le groupe de sites. Le chapitre SP 3260 donne quelques exemples de facteurs à considérer, notamment :

- la nature des activités passées au site ou aux terrains adjacents;
- l'emplacement du site, l'hydrologie et la géologie;
- les résultats des tests et des enquêtes sur le terrain;
- les similitudes et l'expérience passée relatives à d'autres sites contaminés connus;
- l'importance du site;
- les coûts par rapport aux avantages découlant de la réalisation d'une évaluation détaillée du site.

Un gouvernement peut être incertain quant à savoir si une contamination dépasse ou non une norme environnementale; toutefois, cette incertitude n'élimine pas la nécessité pour le gouvernement de déterminer s'il doit ou non comptabiliser un passif. La détermination d'un passif dépendra plutôt de la probabilité que des enquêtes futures sur le site confirmeront qu'une contamination dépassant une norme environnementale existait à la date des états financiers. Si cela est considéré comme probable et que le montant en cause peut faire l'objet d'une estimation raisonnable, le gouvernement comptabilisera alors un passif. Le chapitre SP 3300, Passifs éventuels, définit « probable » comme « la probabilité que l'événement futur survienne (ou ne survienne pas) est élevée ».

c) Déterminer si le gouvernement est directement responsable ou s'il a accepté la responsabilité

Responsabilité directe

Un gouvernement peut être directement responsable des activités d'assainissement en raison de ses propres activités passées qui ont causé de la contamination.

Exemple : *le gouvernement a exploité un chantier de matériel de transport.*

Un gouvernement peut également être directement responsable lorsque des activités ont été menées sur des terres détenues par un gouvernement ou sur des terres que le gouvernement a depuis lors acquises et qu'il est impossible d'identifier une partie responsable ou, si elle est identifiable, celle-ci n'est pas en mesure d'assainir le site endommagé.

Exemple : *le gouvernement a « hérité » de la responsabilité pour des mines abandonnées sur des terres publiques du fait de procédures judiciaires découlant d'une faillite et de décisions des tribunaux.*

Acceptation de la responsabilité

Un gouvernement peut aussi volontairement accepter la responsabilité relative à l'assainissement d'un site contaminé au moyen de ses propres actions ou promesses. Bien que la plupart des passifs au titre de l'assainissement découlent d'obligations juridiques, dont le règlement peut être imposé par un tribunal, des obligations implicites ou morales (d'ordre éthique ou moral) peuvent en découler. Une caractéristique essentielle d'un passif est l'existence d'une obligation actuelle résultant d'opérations ou d'événements passés qui ne laisse que peu ou pas de pouvoir discrétionnaire au gouvernement pour se soustraire au règlement de l'obligation. Pour déterminer si un gouvernement a assumé la responsabilité par suite d'obligations implicites et morales, le gouvernement doit déterminer s'il a créé une attente légitime chez les autres parties, de telle sorte qu'il n'ait d'autre option réaliste que d'assainir le site contaminé.

Exemple : *un individu qui en a le pouvoir prend, pour le gouvernement, l'engagement à l'égard d'un plan d'assainissement; le plan d'assainissement identifie l'emplacement exact du site contaminé, le niveau cible de réduction du risque posé par le site à la santé humaine et à l'environnement, et précise également le montant au titre des coûts environnementaux à être engagés pour atteindre ces cibles, de même que le délai de mise en œuvre du plan; il est peu probable que des changements significatifs soient apportés au plan, car le plan d'assainissement a été communiqué aux parties directement concernées de façon suffisamment détaillée pour leur permettre de déterminer les avantages qu'ils seraient susceptibles de retirer; les éléments détaillés du plan sont tels qu'il existe une attente raisonnable selon laquelle il est possible de s'appuyer sur la promesse.*

Responsabilité incertaine

Il peut se présenter une situation dans laquelle il existe une norme environnementale, que la contamination dépasse cette norme, que le gouvernement n'est pas directement responsable et qu'il n'accepte pas la responsabilité. Toutefois, il existe une incertitude quant à savoir si le gouvernement peut être responsable. Dans cette situation, le gouvernement peut avoir un passif éventuel. Un événement futur déterminant pourrait être nécessaire pour déterminer si le gouvernement est responsable. S'il est probable qu'un événement futur

confirmera la responsabilité du gouvernement, un passif sera comptabilisé s'il peut faire l'objet d'une estimation raisonnable. Il ne faut pas oublier que l'incertitude quant à savoir s'il y a présence ou absence de contamination (par exemple, en raison d'une évaluation de site pas encore terminée) n'est pas le même type d'incertitude qui caractérise un passif éventuel, parce que dans ce cas, l'événement futur qui dénouera l'incertitude est sous le contrôle du gouvernement. Il s'agit plutôt d'une question relative à l'évaluation.

Exemple : *des sources souterraines d'eau potable dans le territoire du gouvernement sont contaminées. Le gouvernement exploite une décharge contrôlée de déchets solides à proximité des puits contaminés. À la date des états financiers, l'autorité de réglementation environnementale du territoire mène une enquête sur la nature et la source de la contamination. Le gouvernement a déterminé qu'il n'était pas responsable, et il n'accepte pas non plus la responsabilité des activités d'assainissement. Il existe toutefois une incertitude quant à la responsabilité, laquelle sera dénouée par une décision de l'autorité de réglementation environnementale.*

Dans cette situation, le gouvernement peut avoir un passif éventuel. L'existence d'une contamination dépassant une norme environnementale correspond à une situation incertaine. Une décision de l'autorité de réglementation environnementale relative à la responsabilité du gouvernement est l'événement futur déterminant qui échappe totalement au contrôle du gouvernement et qui permettra de dénouer l'incertitude. L'issue de l'événement futur confirmera l'existence ou l'absence d'un passif. Par conséquent, le gouvernement devra procéder à une évaluation de la probabilité que le résultat des décisions de l'autorité de réglementation confirme que le gouvernement est responsable de déterminer s'il doit comptabiliser ou non un passif au titre de l'assainissement.

d) Déterminer s'il est prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés

Qu'un gouvernement choisisse ou non de mener des activités d'assainissement, l'existence d'une contamination dépassant une norme environnementale peut donner lieu à la création d'un passif, car un gouvernement peut avoir une obligation actuelle exigeant l'assainissement d'un site contaminé maintenant ou à une date future indéterminée. La date de règlement sera prise en compte dans l'évaluation du passif, mais elle ne dispense pas le gouvernement de son obligation actuelle ni de la comptabilisation du passif connexe.

Il se peut cependant qu'une obligation actuelle ne soit pas comptabilisée à titre de passif du fait qu'il n'est pas prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés par le gouvernement. Prenez en considération les éléments ci-dessous :

Scénario : *un gouvernement est responsable d'un site minier abandonné situé sur des terres de la Couronne. Une évaluation du site a permis de confirmer que le site est contaminé et que le niveau de contamination dépasse la norme environnementale. Le site est isolé, et la contamination est contenue sur place. La contamination ne risque pas vraiment de nuire à la santé et à la sécurité du public, de causer des dommages, ni de diminuer la qualité de l'environnement immédiat du site. En raison de ces facteurs, le gouvernement n'a pas l'intention de procéder à l'assainissement du site. Le site continuera de faire l'objet d'une surveillance dans le cadre du programme continu de protection de l'environnement.*

Dans cette situation, les trois premiers critères de comptabilisation sont réunis. Par ailleurs, comme le gouvernement n'a pas l'intention de procéder à l'assainissement du site, et il est peu probable qu'il y soit forcé, il n'est pas prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés. Par conséquent, ce ne sont pas tous les critères en vertu du paragraphe .08 du chapitre SP 3260 qui sont réunis; le gouvernement ne comptabiliserait donc pas de passif au titre des activités d'assainissement. Les raisons pour lesquelles le gouvernement ne s'attend pas à abandonner des avantages économiques devront toutefois être fournies dans les notes des états financiers.

e) Déterminer si le montant en cause peut faire l'objet d'une estimation raisonnable

Si les quatre critères ci-dessus ont été respectés pour un site contaminé, il serait exceptionnel que le gouvernement soit incapable de faire une estimation raisonnable du montant nécessaire pour assainir le site contaminé. Nous observerons de plus près à l'étape 3 l'estimation du montant du passif au titre des activités d'assainissement.

Pour déterminer si les critères de comptabilisation sont réunis pour chaque site contaminé identifié comme entrant dans le champ d'application du chapitre SP 3260, l'équipe doit prendre en compte ce qui suit :

<input type="checkbox"/>	Avons-nous identifié toutes les normes environnementales existantes que le gouvernement est tenu de respecter?
<input type="checkbox"/>	La contamination a-t-elle dépassé une de ces normes environnementales? <ul style="list-style-type: none"> • Y a-t-il des sites où la contamination est suspectée, mais pour lesquels une évaluation environnementale du site n'a pas encore été réalisée? Dans l'affirmative, à quel moment une évaluation du site est-elle prévue? • Ou si aucune évaluation du site n'est effectuée, indiquer ce qui a été fait pour confirmer s'il est probable ou non qu'il existe une contamination dépassant une norme environnementale.
<input type="checkbox"/>	Le gouvernement est-il directement responsable du site contaminé?
<input type="checkbox"/>	S'il n'est pas directement responsable, le gouvernement a-t-il accepté la responsabilité du site contaminé? <ul style="list-style-type: none"> • Quels sont les renseignements dont nous disposons pour étayer le fait que cette responsabilité ait été acceptée? • Un conseiller juridique a-t-il été consulté?
<input type="checkbox"/>	Existe-t-il une incertitude quant à savoir si le gouvernement est responsable de l'assainissement d'un site contaminé? <ul style="list-style-type: none"> • Dans l'affirmative, qu'est-ce qui ferait en sorte que cette incertitude se matérialise? • Quelle est la probabilité que le site doive être assaini? • Un conseiller juridique a-t-il été consulté?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites où la contamination dépasse une norme environnementale, mais pour lesquels le gouvernement ne s'attend pas à abandonner des avantages économiques futurs et qu'il est peu probable qu'il soit contraint d'assainir ces sites? <ul style="list-style-type: none"> • Quels sont les renseignements dont nous disposons pour étayer cette conclusion? • Quelles sont les circonstances qui pourraient changer cette conclusion? • Quelle est la probabilité que le gouvernement soit contraint d'assainir le site?
<input type="checkbox"/>	Y a-t-il des sites contaminés pour lesquels le gouvernement est incapable de faire une estimation raisonnable du montant de l'assainissement? <ul style="list-style-type: none"> • Pour quelle raison ce montant ne peut-il pas être déterminé?

Une fois que nous avons déterminé quels sites satisfont aux critères de comptabilisation, il est temps de passer à l'étape suivante et de déterminer une estimation du passif au titre des activités d'assainissement pour chacun de ces sites contaminés.

Étape 3 : pour chaque site qui satisfait aux critères de comptabilisation, déterminer une estimation appropriée du passif

Un passif au titre des activités d'assainissement doit être estimé en se fondant sur les informations disponibles à la date des états financiers et comprendre les coûts directement attribuables aux activités de rétablissement en vertu des normes minimales qui s'appliquaient au site avant la contamination. L'estimation d'un passif doit comprendre les coûts directement attribuables aux activités d'assainissement, notamment :

- les activités au titre du fonctionnement, de la maintenance et de la surveillance après assainissement qui sont partie intégrante de la stratégie d'assainissement pour un site contaminé, ce qui comprendrait les coûts tels que les salaires et les avantages sociaux, le matériel et les installations, les matières et les services juridiques et autres services professionnels;
- les coûts des immobilisations corporelles acquises dans le cadre des activités d'assainissement, dans la mesure où ces actifs ne sont pas utilisables à d'autres fins;
- les coûts relatifs aux dommages causés aux ressources naturelles (par exemple, les décaissements liés à la restauration du couvert végétal) sont inclus seulement s'ils sont engagés en vertu d'une norme environnementale.

Dans les situations où il existe une norme environnementale, que la contamination dépasse cette norme, mais qu'une évaluation détaillée du site n'a pas encore été réalisée il faut, pour réaliser l'estimation du passif, prendre en compte l'information disponible sur l'évaluation du site ainsi que l'expérience acquise aux autres sites possédant des caractéristiques types ou communes.

Un gouvernement peut ne pas effectuer une évaluation ultérieure du site chaque année en raison du coût lié à une telle évaluation. Lorsqu'il en est ainsi, dans les exercices compris entre deux dates de réévaluation d'un site, la révision de l'estimation du passif pourrait être fondée sur une extrapolation de l'évaluation du site effectuée antérieurement en tenant compte de facteurs comme les modifications apportées

aux stratégies d'assainissement, les changements technologiques, l'expérience acquise, les modifications d'hypothèses, les dépenses réelles, les changements apportés aux normes environnementales et les variations imprévues des coûts estimatifs. Lorsque l'incidence d'un changement est significative, une nouvelle évaluation du site peut s'avérer nécessaire.

La technique d'évaluation adoptée par le gouvernement pour déterminer le passif doit donner lieu à la meilleure estimation du montant requis pour assainir les sites contaminés.

Meilleure estimation – *Il s'agit du montant qu'un gouvernement serait rationnellement disposé à verser pour régler ou autrement éteindre le passif à la date des états financiers.*

Le montant serait fondé sur la meilleure estimation des dépenses exigées pour mener à terme les activités d'assainissement. L'estimation des dépenses exige l'exercice du jugement professionnel auquel il faut ajouter l'expérience, les prix cotés par des tiers ainsi que les rapports d'experts indépendants. Lorsqu'on prévoit que les flux de trésorerie requis pour régler ou autrement éteindre le passif se matérialiseront sur des périodes relativement longues, la technique de la valeur actualisée constitue la plupart du temps la meilleure technique disponible pour estimer le montant du passif.

Le passif au titre des activités d'assainissement doit être diminué du montant net des recouvrements prévus si les critères de comptabilisation énoncés dans les paragraphes .54 à .56 du chapitre SP 1000, *Fondements conceptuels des états financiers*, sont remplis.

La valeur comptable du passif au titre de l'assainissement doit être réexaminée par le gouvernement à chaque date des états financiers. Tout rajustement du passif doit être comptabilisé dans la période au cours de laquelle la révision a été effectuée. Le gouvernement continue de comptabiliser un passif dans ses états financiers jusqu'à ce que celui-ci soit réglé ou autrement éteint.

À l'étape 3, l'objectif de l'équipe est de s'assurer que l'estimation du passif au titre des activités d'assainissement de chaque site contaminé est raisonnable. Ce faisant, l'équipe doit prendre en compte ce qui suit :

<input type="checkbox"/>	Les informations utilisées pour estimer le passif étaient-elles disponibles à la date des états financiers?
<input type="checkbox"/>	Les coûts compris dans le passif estimé sont-ils directement attribuables aux activités d'assainissement?
<input type="checkbox"/>	Avons-nous pris en compte l'information disponible sur l'évaluation du site ainsi que l'expérience acquise à d'autres sites possédant des caractéristiques similaires?
<input type="checkbox"/>	Une technique d'évaluation appropriée a-t-elle été utilisée?
<input type="checkbox"/>	Avons-nous évalué la cohérence des informations entre les sites similaires?
<input type="checkbox"/>	Avons-nous recouru aux services d'un expert? Dans la négative, les services d'un expert sont-ils requis?
<input type="checkbox"/>	Le passif au titre des activités d'assainissement a-t-il été diminué du montant net des recouvrements prévus si les critères de comptabilisation énoncés dans les paragraphes .54 à .56 du chapitre SP 1000 sont réunis?

À ce stade du processus, le passif au titre de l'assainissement de tous les sites contaminés sera comptabilisé et présenté dans les états financiers. Pour aider les utilisateurs des états financiers à comprendre ce passif, les informations à fournir ci-dessous doivent être intégrées dans les notes complémentaires aux états financiers.

Informations à fournir

Conformément au chapitre SP 3260, l'état financier doit fournir des informations sur :

- la nature et la source du passif;
- la méthode appliquée pour effectuer l'estimation du passif;
- lorsque la technique de la valeur actualisée nette est utilisée, les dépenses totales estimatives non actualisées et le taux d'actualisation;
- les motifs justifiant la non-comptabilisation d'un passif;
- les recouvrements estimatifs.

Toute incertitude qui influe sur la mesure d'un passif au titre des activités d'assainissement d'un site contaminé doit être présentée conformément aux exigences du chapitre SP 2130, *Incertitude relative à la mesure*.

Transition

Comme nous l'avons mentionné précédemment, cette norme est en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2014 ou après. Le chapitre SP 3260 ne comporte pas de dispositions transitoires spécifiques. Il précise plutôt que si l'application du chapitre se

traduit par une modification de la méthode comptable, le chapitre SP 2120, *Modifications comptables*, s'applique. Dans cette situation, le gouvernement adopte une nouvelle méthode comptable; il se reporte au paragraphe .13 du chapitre SP 2120, qui stipule :

Lorsqu'on modifie une méthode comptable pour se conformer à de nouvelles normes du secteur public ou pour appliquer pour la première fois les normes du secteur public, les nouvelles normes peuvent être appliquées prospectivement ou rétroactivement.

Le gouvernement a donc l'option d'adopter ce chapitre de manière rétrospective avec un retraitement des périodes antérieures ou de façon prospective.

Si le gouvernement choisit l'application rétroactive avec retraitement des périodes antérieures, cela signifie que :

- le chapitre SP 3260 est appliqué aux événements et opérations à partir de leur date d'origine;
- les états financiers de tous les exercices antérieurs fournis à des fins de comparaison sont retraités pour tenir compte de la nouvelle méthode;
- le solde de l'excédent ou du déficit accumulé au début de la première période pour laquelle des chiffres sont présentés est retraité pour tenir compte de l'effet cumulatif de la modification précédant cette date.

Si le gouvernement choisit l'application prospective, cela signifie que :

- la nouvelle méthode comptable n'est appliquée qu'aux événements et opérations se produisant après la date de modification;
- la nouvelle méthode comptable est également appliquée à tout solde connexe existant à la date du changement. Aucun ajustement cumulatif n'est apporté à ces soldes.

Conclusion

L'application du chapitre SP 3260 peut sembler pénible au premier abord, mais en mettant sur pied la bonne équipe et en suivant un processus étape par étape, la norme peut être appliquée de manière efficace. Si vous avez des questions sur l'incidence de cette norme sur votre organisation, veuillez communiquer avec votre conseiller BDO dès aujourd'hui.

L'information contenue dans cette publication est à jour en date du 31 octobre, 2014.

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se référer à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentes sans avoir obtenu de conseils professionnels spécifiques. Pour évoquer ces points dans le cadre de votre situation particulière, merci de contacter BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., ses partenaires, collaborateurs et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L., une société canadienne à responsabilité limitée/société en nom collectif à responsabilité limitée, est membre de BDO International Limited, société de droit anglais, et fait partie du réseau international de sociétés membres indépendantes BDO. BDO est la marque utilisée pour désigner le réseau BDO et chacune de ses sociétés membres.

ANNEXE — APPROCHE EN TROIS ÉTAPES

La liste de contrôle ci-dessous présente les éléments à considérer à chaque étape du processus relatif à l'application du chapitre SP 3260.

Étape 1 : identifier les sites qui entrent dans le champ d'application du chapitre SP 3260

- Y a-t-il des sites dont la contamination est connue?
- Y a-t-il des sites où une contamination imprévue est survenue (par exemple, à la suite d'un déversement accidentel de produits chimiques)?
- Y a-t-il des sites qui présentent un historique de contamination (par exemple, un site déjà utilisé à des fins industrielles)?
- Y a-t-il des sites non utilisés et pourquoi ne le sont-ils pas (par exemple, les sites qui sont clôturés, où l'on retrouve des panneaux de danger qui en interdisent l'accès ou l'utilisation)?
- Y a-t-il d'autres sites qui ne figurent pas encore sur la liste et qui pourraient être contaminés?

Étape 2 : pour chaque site qui entre dans le champ d'application, déterminer s'il satisfait aux critères de comptabilisation exposés au paragraphe .08 du chapitre SP 3260

- Avons-nous identifié toutes les normes environnementales existantes que le gouvernement est tenu de respecter?
- La contamination a-t-elle dépassé une de ces normes environnementales?
 - Y a-t-il des sites où la contamination est suspectée, mais pour lesquels une évaluation environnementale du site n'a pas encore été réalisée? Dans l'affirmative, à quel moment une évaluation du site est-elle prévue?
 - Ou si aucune évaluation du site n'est effectuée, qu'est-ce qui a été fait pour confirmer s'il est probable ou non qu'il existe une contamination dépassant une norme environnementale.
- Le gouvernement est-il directement responsable du site contaminé?
- S'il n'est pas directement responsable, le gouvernement a-t-il accepté la responsabilité du site contaminé?
 - Quels sont les renseignements dont nous disposons pour étayer le fait que cette responsabilité a été acceptée?
 - Un conseiller juridique a-t-il été consulté?
- Existe-t-il une incertitude quant à savoir si le gouvernement est responsable de l'assainissement d'un site contaminé?
 - Dans l'affirmative, qu'est-ce qui ferait en sorte que cette incertitude se matérialise?
 - Quelle est la probabilité que le site doive être assaini?
 - Un conseiller juridique a-t-il été consulté?
- Y a-t-il des sites où la contamination dépasse une norme environnementale, mais pour lesquels le gouvernement ne s'attend pas à abandonner des avantages économiques futurs et qu'il est peu probable qu'il soit contraint d'assainir ces sites?
 - Quels sont les renseignements dont nous disposons pour étayer cette conclusion?
 - Quelles sont les circonstances qui pourraient changer cette conclusion?
 - Quelle est la probabilité que le gouvernement soit contraint d'assainir le site?
- Y a-t-il des sites contaminés pour lesquels le gouvernement est incapable de faire une estimation raisonnable du montant de l'assainissement?
 - Pour quelle raison ce montant ne peut-il pas être déterminé?

Étape 3 : pour chaque site qui satisfait aux critères de comptabilisation, déterminer une estimation appropriée du passif

- Les informations utilisées pour estimer le passif étaient-elles disponibles à la date des états financiers?
- Les coûts compris dans le passif estimé sont-ils directement attribuables aux activités d'assainissement?
- Avons-nous pris en compte l'information disponible sur l'évaluation du site ainsi que l'expérience acquise à d'autres sites possédant des caractéristiques similaires?
- Une technique d'évaluation appropriée a-t-elle été utilisée?
- Avons-nous évalué la cohérence des informations entre les sites similaires?
- Avons-nous recouru aux services d'un expert? Dans la négative, les services d'un expert sont-ils requis?
- Le passif au titre des activités d'assainissement a-t-il été diminué du montant net des recouvrements prévus si les critères de comptabilisation énoncés dans les paragraphes .54 à .56 du chapitre SP 1000 sont réunis?