

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

Comparaison entre les NCECF et les IFRS

Immobilisations corporelles

La présente publication porte sur les principales différences entre les Normes internationales d'information financière (IFRS) et les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) en ce qui a trait aux immobilisations corporelles, notamment :

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

Références

NCECF	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> • Chapitre 1625 - Réévaluation intégrale des actifs et des passifs • Chapitre 3061 - Immobilisations corporelles • Chapitre 3110 - Obligations liées à la mise hors service d'immobilisations • Chapitre 3465 - Impôts sur les bénéfiques • Chapitre 3475 - Sortie d'actifs à long terme et abandon d'activités • Chapitre 3831 - Opérations non monétaires 	<ul style="list-style-type: none"> • IAS 12 - Impôts sur le résultat • IAS 16 - Immobilisations corporelles • IAS 23 - Coûts d'emprunt • IAS 40 - Immeubles de placement • IFRS 5 - Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées • IFRIC 1 - Variation des passifs existants relatifs au démantèlement ou à la remise en état et des autres passifs similaires

Résumé des principales différences

Les NCECF et les IFRS énoncent des directives semblables quant au traitement des immobilisations corporelles. Les exigences présentent toutefois certaines différences importantes. En voici quelques exemples :

- Selon les NCECF, 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. (Autrement dit, l'entité applique le chapitre 3061.) Selon les IFRS, ces biens sont comptabilisés de manière distincte, puisqu'une norme s'y applique précisément, soit l'IAS 40.



Échelle des différences entre les NCECF et les IFRS



- Le chapitre 3061 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 charges au coût historique.
- L'IAS 16 permet aux entités de comptabiliser ultérieurement leurs immobilisations corporelles à un montant réévalué (à la juste valeur), ce qu'interdisent généralement les NCECF.
- Bien que son utilisation ne soit pas pratique courante chez les entreprises qui appliquent les NCECF, la comptabilisation des actifs par composantes est exigée à la fois par les NCECF et les IFRS. Toutefois, les exigences des IFRS sont plus explicites que celles énoncées au chapitre 3061, notamment en ce qui concerne la méthodologie et le degré de séparation des parties importantes d'un actif.

Champ d'application

Les immobilisations corporelles visées par le chapitre 3061 et l'IAS 16 sont similaires, sauf en ce qui a trait à deux éléments clés : les immeubles de placement et les plantes productrices.

De façon générale, les immeubles de placement sont des biens détenus par une entité pour en retirer des loyers ou pour réaliser une plus-value en capital. Selon les NCECF, ces biens sont comptabilisés à titre d'immobilisations corporelles en application du chapitre 3061. En revanche, selon les IFRS, ces biens sont expressément exclus de l'IAS 16 et, à la place, ils sont comptabilisés en vertu d'une autre norme : l'IAS 40. Pour obtenir une analyse détaillée, consultez notre publication sur les immeubles de placement de la série *Comparaison entre les NCECF et les IFRS*.

Une plante productrice est une plante vivante qui est utilisée dans la production ou la fourniture de produits agricoles, est susceptible de produire sur plus d'une période et n'a qu'une faible probabilité d'être vendue comme produit agricole. Selon les IFRS, les plantes productrices sont considérées comme des immobilisations corporelles, au sens de l'IAS 16. Les NCECF, quant à elles, ne donnent aucune directive expresse sur la comptabilisation des plantes productrices. Le Conseil des normes comptables a publié un document de travail sur l'agriculture, dans lequel il propose d'évaluer les plantes productrices au coût, c'est-à-dire selon la méthode déjà employée en pratique.

Les NCECF et les IFRS partagent une définition très similaire des immobilisations corporelles :

NCECF	IFRS
<p>Selon le paragraphe 3 du chapitre 3061, les immobilisations corporelles sont des éléments d'actif identifiables qui ont une existence à la fois tangible et physique, et 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 durable; • ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des affaires. 	<p>Selon le paragraphe 6 de l'IAS 16, les immobilisations corporelles sont des actifs corporels :</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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; • dont on s'attend à ce qu'ils soient utilisés sur plus d'une période.

Comptabilisation

Une immobilisation corporelle devrait être comptabilisée en tant qu'actif si son coût peut être évalué de façon fiable et s'il est probable que les avantages économiques futurs attribuables à cet actif iront à l'entité. Cela dit, les IFRS soient très explicites en ce qui concerne les circonstances où le coût d'une immobilisation corporelle doit être comptabilisé.

Ce qui suit est une analyse soulignant les différences entre les IFRS et les NCECF au chapitre des coûts initiaux et ultérieurs.

Coûts initiaux

Selon les NCECF et les IFRS, les entités sont tenues de comptabiliser 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. Par exemple, les NCECF et les IFRS exigent toutes deux l'inclusion des coûts directement attribuables. Les deux normes diffèrent toutefois sur certains aspects.

NCECF	IFRS
<p>L'une des principales différences a trait aux obligations liées à la mise hors service d'immobilisations qui doivent être incluses ou exclues des coûts initiaux, selon le cas. Selon les NCECF, les coûts initiaux des immobilisations corporelles comprennent des obligations juridiques (chapitre 3110).</p>	<p>De même, les IFRS exigent l'inclusion des obligations juridiques aux coûts initiaux. Toutefois, les IFRS exigent également l'inclusion des obligations implicites (IAS 16.16(c)).</p>
<p>Les NCECF n'indiquent pas les coûts qui sont expressément exclus du coût d'un actif.</p>	<p>Les 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 lancement d'un nouveau produit ou service (y compris les coûts des activités de publicité et de promotion), 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 les frais administratifs et autres frais généraux.</p>
<p>Lorsque le coût d'une immobilisation acquise autrement que dans le cadre d'un regroupement d'entreprises est différent de sa valeur fiscale au moment de l'achat, il doit être ajusté de manière à refléter les incidences fiscales futures afférentes (voir le chapitre 3465).</p>	<p>Selon l'IAS 12, un passif d'impôt différé n'est pas comptabilisé s'il est généré par la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui n'est pas un regroupement d'entreprises et qui, au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale).</p>
<p>Selon le chapitre 3061, tous les produits ou toutes les charges nets découlant d'une immobilisation corporelle avant son quasi-achèvement et avant qu'elle soit prête à l'utilisation doivent toujours être inclus dans les coûts de l'actif.</p>	<p>Les IFRS exigent que les produits ou les charges liés à des opérations qui ne sont pas nécessaires pour amener l'actif à l'endroit et à la mettre dans l'état nécessaire pour permettre une exploitation de la manière prévue par la direction soient comptabilisés directement dans l'état des résultats et non dans les coûts de l'actif.</p>
<p>Le chapitre 3061 stipule que les coûts directement attribuables à l'acquisition, la construction ou le développement ou la mise en valeur soient inclus dans les coûts initiaux. Par conséquent, les coûts d'intérêts peuvent être inclus dans les coûts lorsque les méthodes comptables de l'entité prévoient la capitalisation des intérêts.</p>	<p>L'IAS 23 n'offre aucun choix à cet égard. Les entités doivent capitaliser les intérêts à l'égard des actifs admissibles.</p>
<p>De façon générale, le chapitre 3831 des NCECF prévoit, sauf exception, que l'entité doit évaluer un actif échangé ou transféré dans le cadre d'une opération non monétaire sur la base soit de la juste valeur de l'actif cédé, soit de</p>	<p>Selon l'IAS 16, les entités sont tenues d'évaluer un actif échangé ou transféré dans le cadre d'une transaction non monétaire à la juste valeur de l'actif cédé, à moins que la juste valeur de l'actif reçu soit plus évidente.</p>

la juste valeur de l'actif reçu, en retenant la juste valeur dont l'évaluation est la plus fiable.	
--	--

Coûts ultérieurs

Que ce soit dans les NCECF et les IFRS, les coûts engagés pour accroître le potentiel de service d'une immobilisation corporelle (c.-à-d. les améliorations) sont inclus dans le coût de l'immobilisation dans la mesure où les principes de comptabilisation sont respectés. De plus, si une partie d'immobilisation corporelle doit être remplacée et que les principes de comptabilisation sont respectés, l'entité doit ajouter le coût de remplacement de cette partie à la valeur comptable, puis décomptabiliser la valeur comptable de la partie remplacée.

Dans les IFRS et les NCECF, les coûts engagés pour maintenir le potentiel de service d'une immobilisation corporelle (c.-à-d. les coûts d'entretien courant) ne sont pas inclus dans le coût de l'immobilisation corporelle; à la place, ils doivent être portés en charges à mesure qu'ils sont engagés.

Évaluation après comptabilisation - Coût ou réévaluation

En ce qui concerne l'évaluation d'une immobilisation corporelle après sa comptabilisation initiale, et selon le choix de méthode comptable de l'entité en vertu des IFRS, il peut y avoir des différences significatives entre cette norme et les NCECF.

NCECF	IFRS
Les NCECF s'appuient sur la méthode du coût historique et ne permettent pas les réévaluations, à l'exception des réévaluations intégrales en vertu du chapitre 1625.	Pour chacune des catégories d'actifs sous les immobilisations corporelles, les IFRS exigent qu'une entité choisisse entre la méthode du coût historique et la méthode de réévaluation (juste valeur). Toutefois, si l'entité emploie la méthode du coût pour ses immeubles de placement (en vertu de l'IAS 40), elle doit aussi choisir la méthode du coût en vertu de cette norme.

Selon les NCECF et les IFRS, la méthode de détermination du coût prévoit que les éléments d'immobilisations corporelles doivent être comptabilisés à leur coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur. En vertu de la méthode de réévaluation des IFRS, les immobilisations corporelles doivent être comptabilisées à leur juste valeur à la date de la réévaluation diminuée du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Lorsqu'une entité adopte la méthode de la réévaluation, tous les éléments d'une catégorie d'actifs doivent être réévalués en même temps, et la réévaluation doit être effectuée avec une régularité suffisante pour s'assurer qu'à la date du bilan, il n'existe pas d'écart important entre la valeur comptable et la juste valeur.

Le surplus ou le déficit découlant de ces réévaluations détermine le traitement comptable à utiliser. Tout surplus de réévaluation d'un actif est comptabilisé de manière distincte en capitaux propres, à moins qu'il ne soit utilisé pour reprendre un déficit de réévaluation déjà comptabilisé dans l'état des résultats pour le même actif. Tout déficit de réévaluation doit d'abord être déduit de tout surplus de réévaluation pour le même actif déjà comptabilisé en capitaux propres et le surplus doit être comptabilisé dans l'état des résultats. Par conséquent, une entité peut uniquement déduire les surplus et déficits liés aux réévaluations d'un même actif. Les surplus et déficits ne peuvent être déduits pour une catégorie complète d'immobilisations corporelles.

Amortissement

Les exigences des NCECF et des IFRS concernant l'imputation de l'amortissement aux immobilisations corporelles sont semblables. Il existe toutefois une grande différence entre les exigences des NCECF et des IFRS en ce qui a trait à la façon de déterminer l'imputation de l'amortissement.

NCECF	IFRS
<p>Selon les NCECF, le montant d'amortissement d'une immobilisation corporelle est le plus élevé des montants suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • le coût, moins la valeur résiduelle (c.-à-d. la valeur de réalisation nette estimative de l'immobilisation à la fin de sa durée de vie utile pour l'entreprise), réparti sur sa durée de vie utile estimative; • le coût, moins la valeur de récupération (c.-à-d. la valeur de réalisation nette estimative de l'immobilisation à la fin de sa durée de vie), réparti sur sa durée de vie utile estimative. 	<p>Selon les IFRS, l'amortissement est imputé à l'écart entre le coût de l'immobilisation (ou son coût réévalué) et sa valeur résiduelle, réparti sur sa 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 attendu de l'immobilisation à la fin de sa durée de vie utile. L'effet inflationniste ne doit pas être pris en compte pour déterminer la valeur résiduelle.</p>
<p>La méthode d'amortissement ainsi que la durée de vie utile d'une immobilisation corporelle doivent être révisées périodiquement ou lorsque des faits importants surviennent. La valeur résiduelle n'est révisée que lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que les estimations actuelles ne sont plus appropriées.</p>	<p>Les estimations de la durée de vie utile et de la valeur résiduelle d'une immobilisation, ainsi que la méthode d'amortissement, doivent être révisées au moins à chaque fin d'exercice ou lorsque les attentes diffèrent par rapport aux estimations précédentes.</p>
<p>Selon le paragraphe 13 du chapitre 3475 des NCECF, l'amortissement d'un actif prend fin lorsque ce dernier est classé comme actif destiné à la vente.</p>	<p>De même, selon les IFRS, l'amortissement d'un actif commence dès que celui-ci est prêt à être mis en service et cesse lorsque l'actif est classé comme détenu en vue de la vente (ou inclus dans un groupe destiné à être cédé qui est classé comme détenu en vue de la vente) (voir l'IFRS 5) ou lorsqu'il est décomptabilisé.</p>
<p>L'objectif de la méthode d'amortissement est d'étaler le montant amortissable d'une immobilisation corporelle, de manière logique et systématique, sur sa durée de vie ou durée de vie utile estimative.</p>	<p>L'IAS 16 est plus explicite quant à la méthode d'amortissement devant être utilisée. L'entité sélectionne le mode qui reflète le plus étroitement le rythme attendu de consommation des avantages économiques futurs représentatifs de l'actif sur la durée de vie utile estimative de ce dernier.</p>

Composantes

Les exigences des NCECF et des IFRS concernant l'imputation de l'amortissement aux immobilisations corporelles sont semblables, bien qu'elles puissent être très différentes en pratique. Les NCECF et les IFRS exigent la comptabilisation des actifs par composantes; 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 chacune des composantes.

Ces différences entre les NCECF et les IFRS en ce qui a trait à la comptabilisation des actifs par composantes sont résumées dans le tableau ci-dessous.

NCECF	IFRS
<p>Selon le chapitre 3061, les parties importantes et distinctes d'une immobilisation corporelle doivent être comptabilisées par composantes lorsqu'il est raisonnablement possible de le faire et que la durée de vie de chacune peut faire l'objet d'une estimation.</p> <p>Bien qu'elle soit très semblable à l'exigence de l'IAS 16, la comptabilisation des actifs par composantes n'est pas pratique courante au Canada.</p>	<p>Comme pour les NCECF, la comptabilisation des actifs par composantes est requise pour les parties importantes d'une immobilisation corporelle ayant un coût significatif par rapport au coût total de l'élément.</p> <p>La comptabilisation des actifs par composantes est requise si la durée de vie utile ou la méthode d'amortissement de la composante est différente de celle du reste de l'actif.</p>
<p>Le chapitre 3061 permet à toute entité qui le juge approprié de regrouper les immobilisations corporelles qui, prises individuellement, seraient négligeables.</p>	<p>De même, l'IAS 16 laisse entendre que les éléments négligeables doivent être regroupés à des fins d'amortissement, mais parallèlement, elle permet à une entité d'amortir séparément les parties d'un élément dont le coût n'est pas significatif par rapport au coût total de l'élément. Par conséquent, une entité doit choisir de regrouper ou non les composantes négligeables.</p> <p>Les IFRS permettent aux entités de regrouper les parties significatives d'une immobilisation corporelle qui possèdent une durée de vie utile et un mode d'amortissement identiques. Les NCECF ne fournissent aucune directive expresse 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. Supposons que le moteur d'un aéronef 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.

Dépréciation

Pour savoir si une immobilisation corporelle est dépréciée, une entité qui applique les IFRS doit consulter l'IAS 36, *Dépréciation d'actifs*. Si l'entité applique les NCECF, elle doit plutôt consulter le chapitre 3063, *Dépréciation d'actifs à long terme*. Pour obtenir de plus amples renseignements, consultez notre publication sur la dépréciation d'actifs de la série *Comparaison entre les NCECF et les IFRS*.

Décomptabilisation

Selon l'IAS 16, la valeur comptable d'une immobilisation corporelle doit être décomptabilisée lors de sa sortie ou lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie. La différence entre le produit net de la sortie, le cas échéant, et la valeur comptable de l'immobilisation corporelle doit être comptabilisé comme profit ou perte résultant de la décomptabilisation et être inclus dans le résultat net. Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires. Selon les NCECF, le calcul et le traitement d'un profit ou d'une perte résultant d'une sortie se font de la même façon.

Conclusion

En règle générale, les principes relatifs aux immobilisations corporelles des NCECF et des 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 exigent la comptabilisation des actifs par composantes. Pour obtenir de plus amples directives sur la comptabilisation des immobilisations corporelles selon les IFRS ou les NCECF, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP. Si vous envisagez l'adoption d'une nouvelle norme, découvrez ce que l'[équipe des services-conseils intégrés](#) de BDO peut faire pour vous aider dans votre transition.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les différences entre les normes, consultez notre série [Comparaison entre les NCECF et les IFRS](#).

L'information présentée dans cette publication est à jour en date du 15 avril 2016.

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 reporter 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 l'obtention préalable de conseils professionnels spécifiques. Pour discuter de ces questions dans le cadre de votre propre situation, veuillez communiquer avec BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, ses associés, employés 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./LLP, une société à responsabilité limitée constituée au Canada, est un cabinet membre de BDO International Limited, une société à responsabilité limitée par garantie du Royaume-Uni, et fait partie du réseau international de BDO de cabinets membres indépendants. BDO est la marque de commerce du réseau BDO et de chaque cabinet membre de BDO.