

Terrains servant d'assises de rues, de carrières ou sablères et de sites d'enfouissement



But du document

Le présent document contient des informations additionnelles relatives à la comptabilisation des terrains servant d'assises aux infrastructures de rues, de carrières ou sablières et de sites d'enfouissement. Il fait suite à une analyse effectuée par le ministère des Affaires municipales et des Régions, appuyée par une consultation du groupe de travail sur le développement du Manuel de la présentation de l'information financière municipale.

Le traitement comptable recommandé est basé sur l'interprétation des principes comptables généralement reconnus (PCGR) en tenant compte des particularités des infrastructures en question. Il appartient toutefois aux organismes municipaux de juger en définitive, en concertation avec leur vérificateur, si cette interprétation convient à leur situation.

Préambule

Concernant les terrains, le chapitre 5 du document intitulé « Modifications comptables de 2007 » déposé dans le site Web du ministère des Affaires municipales et des Régions fournit les instructions générales suivantes, basées sur les PCGR :

« À compter de l'exercice 2007, tous les terrains sont présentés dans la catégorie d'immobilisations « Terrains ». Cette norme vise les éléments dont la valeur est significative.

Les terrains auparavant inclus dans une autre catégorie, dans la catégorie « Bâtiments » par exemple, font l'objet d'un reclassement dans la catégorie « Terrains ».

Les terrains rattachés à une immobilisation, ceux sous-jacents à des infrastructures ou à des parcs et terrains de jeux ne font plus l'objet d'amortissement.

L'amortissement cumulé des catégories ainsi touchées doit être redressé en annulant l'amortissement des terrains antérieurement comptabilisé dans ces catégories.

Cette modification comptable doit être appliquée rétroactivement. »

Les terrains servant d'assises aux infrastructures de rues, de carrières ou sablières et de sites d'enfouissement soulèvent cependant des problématiques exigeant des instructions particulières.

Comptabilisation des terrains et leur présentation aux états financiers

a) Rues

Les terrains doivent, en vertu des PCGR, être comptabilisés et présentés séparément aux états financiers et ne peuvent être amortis.

C'est d'ailleurs de cette façon que les gouvernements de l'Ontario et de l'Alberta, par exemple, traitent les terrains reliés à leurs infrastructures de transport. Le gouvernement de l'Ontario mentionne ce qui suit à la note sur les immobilisations corporelles dans ses états financiers consolidés 2005-2006 : « *Les terrains englobent les terrains acquis pour l'infrastructure de transport ...Ils ne sont pas amortis. ...L'infrastructure de transport englobe les routes provinciales, les voies ferrées, les ponts et les ouvrages et installations connexes, sauf les terrains et les immeubles.* » Pour sa part, le gouvernement du Québec est en cours de réflexion sur la comptabilisation de ses infrastructures routières.

La valeur des terrains servant aux infrastructures routières des gouvernements d'ordre supérieur peut être significative compte tenu des expropriations souvent nécessaires pour le développement de ces routes. Par contre, dans le cas des municipalités, ces dernières se font plutôt céder des terrains à des valeurs nominales par des promoteurs pour le développement des infrastructures routières. La valeur des terrains en cause pour les municipalités peut généralement être non significative.

Coût historique

Lorsqu'un organisme municipal a défrayé auprès d'un promoteur ou d'un autre tiers le coût d'acquisition d'un terrain servant d'assise à une infrastructure de rue ou lorsqu'un organisme municipal a comptabilisé un tel terrain en constatant en contrepartie un revenu à titre de contribution d'un promoteur, la valeur ainsi défrayée ou constatée constitue le coût historique du terrain. Cette valeur doit être inscrite séparément au poste terrain au 1^{er} janvier 2007.

Lorsqu'on ne dispose pas de documents comptables permettant de connaître le coût historique, d'autres méthodes doivent être utilisées pour établir la juste valeur du terrain à la date d'acquisition. Par ailleurs, le chapitre SP 3150 « Immobilisations corporelles » du Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public mentionne que les

immobilisations acquises par donation ou pour une valeur symbolique doivent être comptabilisées à leur juste valeur à la date d'acquisition.

Valeur de marché

La juste valeur est habituellement établie en se basant sur la valeur de marché. Les terrains servant d'assises aux infrastructures de rues pourraient en pratique être considérés comme étant physiquement indissociables de ces infrastructures. Dans le cas de ces terrains, il est pertinent de tenir compte des considérations suivantes dans la planification du travail de recherche pour déterminer la valeur de marché.

- Le terrain est indissociable de l'infrastructure et n'a souvent pas de numéro de matricule distinct au registre foncier. Il se confond avec l'infrastructure de rue, et ce pour une durée que l'on peut présumer permanente.
- Le terrain comme tel n'a pas de valeur économique du point de vue d'un évaluateur professionnel. Il n'est plus vendable en soi et il n'a donc plus aucune valeur de marché. Un évaluateur lui alloue habituellement une valeur nominale¹.
- Lorsqu'un promoteur fait don d'un terrain à une municipalité pour le développement d'une rue, il récupère habituellement la valeur du terrain en l'incorporant dans le prix des lots avoisinants vendus à des tiers. La valeur de marché des terrains reliés à ces lots comprend donc déjà la valeur du terrain servant d'assise à la rue.

Compte tenu des considérations précédentes, un organisme municipal pourrait à des fins pratiques juger approprié de ne pas entreprendre de recherches exhaustives ou démesurées pour retracer les preuves comptables de la valeur de marché des terrains donnés il y a de cela plusieurs années afin de redresser les états financiers au 1^{er} janvier 2007, sachant que cette valeur pourrait être jugée non significative.

Enfin, advenant le cas où une juste valeur a été inscrite par le passé au titre des infrastructures de rues et amortie depuis ce temps, un redressement doit être effectué si les données sont connues. Toutefois, compte tenu de la matérialité des montants en jeu, particulièrement du fait que la valeur amortie peut représenter un montant relativement non significatif, il n'y a pas lieu de poursuivre des recherches hors d'un effort raisonnable pour en retracer la valeur. Les informations présentées alors donnent une image fidèle de la situation financière de l'organisme municipal.

¹ Correspondant à une valeur symbolique de 1 \$. On ne peut inscrire 0 \$ au registre foncier. Cette valeur symbolique a été portée à 100 \$ dans le nouveau registre foncier car ce dernier arrondit au 100 \$ près.

b) Carrières ou sablières et sites d'enfouissement

Carrières ou sablières

Un terrain servant d'assise à une carrière ou une sablière prend la forme d'une ressource épuisable. Il y a lieu dans ce cas d'appliquer le traitement comptable reconnu basé sur la notion d'épuisement des ressources. Le coût historique du terrain est intégré au coût de l'infrastructure. Une valeur résiduelle doit être allouée au terrain s'il y a lieu, basée sur la valeur potentielle de revente ou d'utilisation à d'autres fins à la fin de l'exploitation. Le coût global de l'infrastructure, moins la valeur résiduelle, est amorti progressivement selon la notion d'épuisement des ressources en fonction du volume exploitable.

L'exploitation d'une carrière ou d'une sablière a une durée définie. Au terme de cette exploitation, il est possible que le terrain ait une valeur économique et une valeur de revente. Il pourrait en effet servir à d'autres fins moyennant certains aménagements, par exemple comme parc, site de compostage ou site de formation pour l'opération de machinerie lourde. Il est donc approprié d'estimer une valeur résiduelle pour un terrain servant de carrière ou de sablière.

Sites d'enfouissement

Tout comme pour une carrière ou une sablière, on peut avancer qu'un terrain servant de site d'enfouissement est consommé ou s'épuise au cours de la vie utile du site. En effet, au fur et à mesure que les cellules du site sont développées et exploitées, le terrain perd toute valeur économique ou de revente à très long terme, voire de façon quasi permanente. Une moins value peut en principe être constatée annuellement pour refléter, en cours d'exploitation du site d'enfouissement, sa perte de valeur économique et de revente.

L'exploitation d'un site d'enfouissement a une durée définie qui peut avoisiner jusqu'à 50 ans dans certains cas. Après cette période, il s'ensuit une période de gestion de décontamination qui peut être longue afin notamment de se débarrasser des rejets gazeux et des divers polluants. Une fois le terrain complètement décontaminé, il n'est pas garanti qu'il puisse représenter une valeur économique et avoir une valeur de revente. Par conservatisme, il pourrait être acceptable de considérer dans certains cas que la valeur résiduelle d'un terrain servant d'assise à un site d'enfouissement est nulle.

Conclusion

Le coût historique d'un terrain servant d'assise à une infrastructure de rue doit être présenté distinctement dans la catégorie « Terrains ». L'amortissement antérieurement comptabilisé doit être éliminé en redressant la valeur aux livres de l'immobilisation concernée au 1^{er} janvier 2007.

En théorie, le coût historique d'un terrain doit être retracé. Cependant, compte tenu qu'il pourrait être acceptable d'établir que la valeur de marché d'un terrain cédé par un promoteur à une valeur nominale est nulle, ce travail de recherche ne doit être entrepris qu'au prix d'un effort raisonnable et que si l'importance relative le justifie.

Le coût historique d'un terrain servant d'assise à une carrière ou une sablière demeure intégré au coût de l'infrastructure. Ce coût, moins la valeur résiduelle, est alors amorti en fonction du volume exploitable. Une valeur résiduelle peut habituellement être estimée dans le cas d'une carrière ou d'une sablière.

Le coût historique d'un terrain servant d'assise à un site d'enfouissement peut, dans certaines situations, être intégré au coût de l'infrastructure. La valeur résiduelle d'un site d'enfouissement pouvant être réputée nulle, il serait alors acceptable de reconnaître une moins-value annuelle du terrain servant d'assise à un site d'enfouissement.

Les recommandations formulées dans le présent document sont fondées sur une analyse basée sur les PCGR. Il revient aux organismes municipaux de juger en définitive, en concertation avec leur vérificateur, si cette analyse convient à leur situation et de déterminer notamment leur seuil de matérialité.