

**Avis n° 2010-04  
du 17 novembre 2010  
relatif à la suppression  
de la charge d'utilisation  
dans la norme 6  
sur les immobilisations corporelles  
du Recueil des normes comptables de l'Etat**

## **1. Contexte**

Le Conseil de normalisation des comptes publics a souhaité que le Recueil des normes comptables de l'Etat (RNCE) fasse l'objet d'une relecture critique au regard de l'expérience passée au cours de ces trois dernières années afin d'en améliorer la qualité.

Dans ce cadre, le Conseil de normalisation des comptes publics propose de modifier certaines dispositions de la norme 6 « Les immobilisations corporelles » de ce Recueil.

## **2. Exposé des motifs**

La norme 6 « Les immobilisations corporelles » prévoit des dispositions relatives à la comptabilisation d'une « charge d'utilisation annuelle » du parc immobilier non spécifique de l'Etat. Cette charge est calculée selon une méthode conventionnelle<sup>1</sup>. Cette disposition normative innovante était destinée notamment à surmonter les difficultés rencontrées, lors de la rédaction initiale de la norme, pour retracer en compte de résultat l'effet de l'utilisation du potentiel de service du parc immobilier non spécifique. La charge d'utilisation annuelle s'apparente donc à un amortissement.

---

<sup>1</sup> Il s'agit d'un calcul effectué à partir de la valeur de marché des biens immobiliers non spécifiques.

L'expérience passée a cependant montré :

- d'une part, que la charge d'utilisation annuelle ne permettait pas de retracer de manière satisfaisante en compte de résultat la charge comptable liée à l'utilisation du potentiel de service du parc immobilier non spécifique de l'Etat. En effet, par nature, cette charge calculée relèverait plutôt d'une comptabilité d'analyse des coûts ;
- d'autre part, et de manière plus générale, que cette disposition qui consiste, comme indiqué *supra*, à comptabiliser l'équivalent d'un amortissement n'est pas compatible avec le modèle d'évaluation du parc immobilier non spécifique à la valeur de marché, modèle retenu notamment en raison de la durée de vie indéfinie des actifs composant ce parc.

Dans l'attente d'une révision plus générale de la norme 6 sur le sujet du modèle d'évaluation du parc immobilier non spécifique de l'Etat, les dispositions relatives à la comptabilisation d'une charge d'utilisation annuelle peuvent d'ores et déjà être supprimées de la norme 6.

### 3. Avis

#### 3.1. Dispositions

Le Conseil de normalisation des comptes publics est d'avis de supprimer les dispositions relatives à la comptabilisation annuelle d'une charge d'utilisation du parc immobilier dans la norme 6 relative aux immobilisations corporelles du Recueil des normes comptables de l'Etat.

**1/ Dans l'exposé des motifs** de la norme 6 (§ II.2.2 - Le cas des biens pour lesquels la durée d'utilisation n'est pas déterminable), le Conseil propose de supprimer les paragraphes suivants :

*« Dans le cas des biens ayant une durée d'utilisation très longue et non déterminable de manière prévisionnelle, on calcule une mesure de l'utilisation afin de constater la charge correspondante. Qualifiée de charge d'utilisation, cette mesure est établie sur la base de la valeur de marché de ces biens et non à partir d'un montant amortissable. En effet, outre la difficulté de fixer de manière*

*prévisionnelle une durée d'utilisation, l'existence d'une valeur de marché sur des biens très anciens atteste que la valeur résiduelle est significative dans de nombreux cas. Ainsi, quelle que soit la durée envisagée, le montant amortissable n'est pas déterminable.*

*Ce cas vise le parc immobilier non spécifique entré dans les comptes à la valeur de marché. »*

Le Conseil de normalisation des comptes publics propose également de supprimer les mentions suivantes « *et pour calculer la charge annuelle d'utilisation* » et « *ainsi que la charge annuelle correspondant à l'utilisation.* » dans les paragraphes suivants :

*« Pour disposer d'une approche homogène de la valeur du parc immobilier ~~et pour calculer la charge annuelle d'utilisation~~, il convient de déterminer et de comptabiliser chaque année la valeur marchande de l'ensemble du parc, ancien et récent, en utilisant des règles d'évaluation qui sont définies en fonction des caractéristiques techniques des bâtiments (surfaces, état d'entretien des biens...) et de l'évolution du marché correspondant (zone géographique).*

*Les variations de valeur du parc tant positives que négatives, sont comptabilisées selon des modalités prévues par la norme, ~~ainsi que la charge annuelle correspondant à l'utilisation.~~ »*

**2/** Dans les **dispositions** de la norme 6 (§ 2.4.1.2 Biens ayant une durée de vie non déterminable), le Conseil de normalisation des comptes publics propose de supprimer le paragraphe suivant :

*« Pour ces biens, la mesure de l'utilisation du potentiel de service est déterminée selon une méthode préalablement définie. Elle est calculée sur la base de la valeur de marché des biens. »*

**3/** Dans les **dispositions** de la norme 6 (§ 2.4.2.1 Comptabilisation de l'utilisation des biens), le Conseil de normalisation des comptes publics propose de supprimer le paragraphe suivant :

*« Biens pour lesquels la durée d'utilisation est non déterminable*

*La mesure de l'utilisation du potentiel de service du bien est comptabilisée annuellement en charges. »*

4/ Par ailleurs, dans le **cadre conceptuel** (§ III.5 Les règles d'évaluation – Cas particulier de certaines immobilisations corporelles et financières), le Conseil de normalisation des comptes publics propose de supprimer les deux paragraphes suivants :

*« Lorsque des modalités d'évaluation spécifiques sont utilisées, le traitement ultérieur correspond :*

- *soit un amortissement sur une durée de vie probable ; il convient alors de déterminer des tests de dépréciation à utiliser le cas échéant ;*
- *soit une charge représentative de la consommation du volume de services attendus ».*

(...)

*« La mesure de la consommation des services attendus ne peut donc se faire qu'à partir de la valeur vénale. Cette consommation se traduit par la comptabilisation d'une charge d'utilisation annuelle. »*

5/ Enfin, dans le **glossaire**, le Conseil de normalisation des comptes publics propose de supprimer la définition suivante :

*« Charge d'utilisation du parc immobilier non spécifique : mesure annuelle de l'utilisation du potentiel de service, calculée sur la base de la valeur de marché, pour les biens ayant une durée d'utilisation très longue et non déterminable de manière prévisionnelle. »*

### **3.2. Qualification du changement**

Au sens de la norme n° 14 « Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs » du Recueil des normes comptables de l'Etat, les modifications proposées sont qualifiées de changement de méthode et sont par conséquent d'application rétrospective.

### **3.3. Date d'application**

Le Conseil de normalisation des comptes publics formule le vœu que les dispositions du présent avis soient applicables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.