

**Avis n° 2012-02
du 4 mai 2012
relatif aux modalités de première comptabilisation
des immobilisations corporelles
antérieurement non comptabilisées
en raison de situations particulières**

Sommaire

1. CHAMP D'APPLICATION	2
1.1 <i>Entités concernées</i>	2
1.2 <i>Biens inventoriés mais non comptabilisés</i>	2
1.3 <i>Biens nouvellement inventoriés dans le cadre d'une démarche volontariste</i>	2
2. EVALUATION DE L'IMMOBILISATION CORPORELLE LORS DE SA COMPTABILISATION INITIALE	3
2.1 <i>Valeurs d'entrée à retenir dans les situations identifiées</i>	3
2.2 <i>Cas exceptionnels du recours au coût de remplacement</i>	3
2.3 <i>Cas exceptionnels d'impossibilité d'obtention d'une évaluation fiable de la valeur d'entrée</i>	3
2.4 <i>Date de comptabilisation de la valeur d'entrée</i>	4
2.5 <i>Modalités particulières de traitement des immobilisations corporelles partiellement comptabilisées</i>	4
2.6 <i>Modalités particulières de traitement des dépenses de gros entretien</i>	4
3. COMPTABILISATION DE LA CONTREPARTIE DE L'IMMOBILISATION CORPORELLE	5
4. MODALITES DE PRESENTATION ET INFORMATION EN ANNEXE	5
4.1 <i>Présentation des comptes</i>	5
4.2 <i>Information sur les méthodes comptables</i>	5
4.3 <i>Information sur les données comptables</i>	5
4.4 <i>Autres informations</i>	5
5. QUALIFICATION DU CHANGEMENT	6
6. DATE D'APPLICATION ET DISPOSITIONS PARTICULIERES	6

1. Champ d'application

L'avis s'applique aux modalités de première comptabilisation, dans le cadre d'une opération ponctuelle de régularisation comptable, encadrée et bornée dans le temps, d'immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées en raison de deux situations particulières.

1.1 Entités concernées

L'avis s'applique à toutes les entités du secteur public qui, n'ayant pas procédé à l'opération de mise à niveau de leur comptabilité, se trouvent dans l'une des deux situations particulières décrites ci-après (§ 1.2 et § 1.3).

1.2 Biens inventoriés mais non comptabilisés

La première situation couvre les immobilisations corporelles inventoriées mais non comptabilisées en raison du manque de connaissance du coût d'acquisition ou de l'absence d'évaluation disponible, et pour lesquelles l'entité obtient pour la première fois une évaluation fiable.

1.3 Biens nouvellement inventoriés dans le cadre d'une démarche volontariste

La seconde situation concerne les immobilisations corporelles nouvellement inventoriées dans le cadre d'une démarche volontariste, encadrée et bornée dans le temps, de mise à niveau de la comptabilité suite à un inventaire de l'ensemble du patrimoine, y compris lorsque cette initiative provient de l'entité.

L'avis trouve à s'appliquer quand cette démarche volontariste s'accompagne de la réalisation d'évaluations fiables des immobilisations afin de permettre leur enregistrement dans les comptes.

2. Evaluation de l'immobilisation corporelle lors de sa comptabilisation initiale

2.1 Valeurs d'entrée à retenir dans les situations identifiées

Les immobilisations corporelles inventoriées mais non comptabilisées et les immobilisations corporelles nouvellement inventoriées dans le cadre d'une démarche volontariste entrant dans le champ d'application de l'avis sont comptabilisées à leur valeur vénale, qui devient la valeur historique du bien par convention.

La valeur vénale correspond au montant qui pourrait être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction conclue à des conditions normales de marché, net des coûts de sortie de l'actif.

2.2 Cas exceptionnels du recours au coût de remplacement

Les biens spécifiques pour lesquels il n'existe pas de valeur vénale directement identifiable (cas exceptionnels, le recours à la valeur vénale devant être privilégié) sont comptabilisés à leur coût de remplacement.

Le coût de remplacement correspond à une évaluation basée sur l'estimation du coût du bien pour un actif similaire qui offrirait un potentiel de service identique compte tenu de l'utilisation de ce bien et/ou de son obsolescence.

Le coût de remplacement est comptabilisé en valeur nette, valeur qui devient la valeur historique du bien par convention.

2.3 Cas exceptionnels d'impossibilité d'obtention d'une évaluation fiable de la valeur d'entrée

Dans les cas, qui doivent demeurer exceptionnels, où il ne serait pas possible d'obtenir une évaluation fiable de la valeur d'entrée (valeur vénale ou coût de remplacement), les biens concernés seront néanmoins inscrits en comptabilité.

Une information appropriée est en tout état de cause donnée en annexe des comptes de l'entité, et notamment la justification de l'impossibilité d'obtenir une valeur d'entrée.

2.4 Date de comptabilisation de la valeur d'entrée

La date de comptabilisation des biens entrant dans le champ d'application de l'avis est arrêtée au dernier jour de l'exercice de comptabilisation des biens concernés (date de clôture).

2.5 Modalités particulières de traitement des immobilisations corporelles partiellement comptabilisées

Lorsqu'un bien entrant dans le champ d'application de l'avis est partiellement comptabilisé à l'actif, la différence entre la valeur d'entrée du bien et les montants antérieurement comptabilisés est inscrite à l'actif, le traitement des parties de l'actif déjà comptabilisées ne s'en trouvant pas modifié.

2.6 Modalités particulières de traitement des dépenses de gros entretien

Lorsqu'elles doivent s'appliquer, les provisions pour gros entretien sont comptabilisées en contrepartie du compte 11 « Report à nouveau » à hauteur d'un montant tenant compte du plan de gros entretien à la date de régularisation. La provision est constituée à hauteur de la quote-part des dépenses relatives à l'usage passé (période déjà courue) rapportées linéairement aux dépenses totales d'entretien du plan. Le traitement comptable des éventuelles provisions pour gros entretien déjà comptabilisées par l'entité n'est pas remis en cause et perdue.

Les entités du secteur public qui appliquent l'approche par composants doivent constater, au titre des actifs concernés entrant dans l'opération de régularisation comptable, un composant gros entretien identifié à l'intérieur de la valeur d'entrée desdits actifs. Par dérogation, les actifs qui sont comptabilisés à l'euro symbolique ne constatent pas un composant gros entretien à la date de régularisation comptable.

Ce composant est évalué pour sa valeur nette déterminée en estimant, à la date de régularisation comptable, les dépenses futures d'entretien sous déduction des amortissements qui auraient déjà dû être comptabilisés à cette même date au titre du composant. Il est amorti sur la durée résiduelle restant à courir jusqu'à la date programmée de gros entretien.

3. Comptabilisation de la contrepartie de l'immobilisation corporelle

La contrepartie de l'immobilisation corporelle est inscrite en situation nette.

Pour les immobilisations corporelles partiellement comptabilisées auxquelles un financement est rattaché, le traitement initialement retenu pour ce financement n'est pas remis en cause et perdure.

4. Modalités de présentation et information en annexe

4.1 Présentation des comptes

L'avis ne contient pas de disposition particulière sur la manière de présenter au bilan les actifs et les passifs provenant de l'application de ces opérations de régularisation comptable. Ces derniers sont compris dans les rubriques du bilan auxquels ils se rattachent.

4.2 Information sur les méthodes comptables

L'annexe fait état des méthodes suivies pour comptabiliser les actifs et les passifs provenant des immobilisations corporelles entrant dans le champ d'application de l'avis, notamment en matière de détermination de la valeur d'entrée.

4.3 Information sur les données comptables

Les actifs concernés étant compris dans les diverses catégories d'immobilisations corporelles, une information est fournie au pied des tableaux de variation des valeurs brutes et des amortissements pour indiquer, lors de l'exercice concerné, les montants, à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, correspondant à ces immobilisations.

L'information sur la variation de la situation nette entre l'ouverture et la clôture de l'exercice indique les montants inscrits directement en situation nette au cours de l'exercice provenant des immobilisations corporelles entrant dans le champ d'application de l'avis.

4.4 Autres informations

Une entité qui souhaite bénéficier des dispositions particulières telles qu'énoncées au paragraphe 6 de l'avis doit donner une information en annexe telle que prévue dans ledit paragraphe.

5. Qualification du changement

Les dispositions de l'avis ne constituent ni un changement de méthode comptable, ni une correction d'erreurs, ni un changement de modalités d'estimation. L'avis s'applique à des situations particulières rencontrées dans le cadre d'une opération ponctuelle de régularisation comptable, encadrée et bornée dans le temps, concernant des immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées par les entités du secteur public.

L'avis s'applique de façon prospective aux opérations de régularisation comptable qui interviendront postérieurement à son entrée en vigueur, y compris quand ces opérations portent pour tout ou partie sur des immobilisations corporelles reçues antérieurement à son entrée en vigueur et non comptabilisées ou comptabilisées partiellement.

6. Date d'application et dispositions particulières

Le Conseil de normalisation des comptes publics est d'avis que les dispositions relatives aux modalités de première comptabilisation des immobilisations corporelles antérieurement non comptabilisées en raison des deux situations particulières entrant dans le champ d'application de l'avis soient d'application immédiate.

Le Conseil de normalisation des comptes publics laisse la possibilité d'appliquer de façon étalée les dispositions du présent avis sur une période n'excédant pas 5 exercices. Cette période débute à la date à laquelle l'entité du secteur public comptabilise pour la première fois un actif concerné par l'une des deux situations entrant dans le champ d'application de l'avis.

Une entité qui souhaite bénéficier de cette période d'application progressive doit néanmoins comptabiliser sur un même exercice l'ensemble des immobilisations corporelles appartenant à une même catégorie comptable (terrain, immobilier, ...) ou, le cas échéant, rattachées à une même zone géographique (région, département, etc.). Elle donne une information sur les catégories d'actifs/zones géographiques concernées et indique celles restant à régulariser.