

NC 05

Norme comptable relative aux Immobilisations corporelles

Objectif

01. Les immobilisations corporelles constituent souvent un élément significatif de l'actif de l'entreprise. Par ailleurs, le fait de savoir si une dépense représente une immobilisation ou constitue une charge d'exploitation peut avoir un effet important sur le résultat de l'entreprise. C'est pourquoi elles sont importantes dans la présentation des états financiers.

Cette catégorie comprend tous les biens corporels ayant un potentiel de ressources futures à la date d'inventaire. L'entreprise se sert de ces biens pour fabriquer un produit, vendre des marchandises, ou rendre des services. Ces biens peuvent être notamment des terrains d'exploitation, des bâtiments, du matériel de fabrication, de l'outillage, des meubles, des outils, des machines, du matériel de transport, des emballages récupérables et durables, des installations et des aménagements.

Les actifs faisant partie de cette catégorie ont deux caractéristiques principales :

- l'aspect physique des biens ne change généralement pas au cours de leur durée d'utilisation. Ainsi une machine s'use et ne conviendra plus après un certain temps, mais les éléments qui la composent ne sont pas incorporés aux produits finis comme le sont les matières premières et,
- une entreprise acquiert des immobilisations corporelles en vue de les utiliser plutôt que de les vendre.

02. La présente norme porte sur la prise en compte des immobilisations dont notamment les éléments constitutifs des immobilisations corporelles et le traitement des sorties de l'actif, l'évaluation initiale, l'amortissement, le traitement des dépenses postérieures et le traitement des évaluations postérieures ainsi que sur les informations à communiquer.

Champ d'application

03. La présente norme s'applique pour la comptabilisation des immobilisations corporelles sauf lorsqu'une autre norme comptable requiert un traitement comptable différent.

04. La présente norme ne s'applique pas aux :

a. Biens détenus par les entreprises d'extraction sujets à épuisement tels que :

• **forêts et ressources naturelles se renouvelant d'elles-mêmes ;**

• concessions minières, prospection et extraction de minerais, de pétrole, de gaz naturel et autres ressources similaires non renouvelables.

• Par contre, les immobilisations corporelles utilisées par ces entreprises pour développer ou maintenir leur activité ou les immobilisations entrent dans le champ d'application de la présente norme, dès lors qu'elles sont distinctes de ces activités ou éléments ;

b. Immobilisations financières ;

c. Immobilisations incorporelles ;

d. Immobilisations acquises lors d'un regroupement ;

e. Immobilisations acquises sous contrat de location.

05. Tout bien ayant un statut juridique particulier et répondant à la définition de l'immobilisation corporelle, est traité conformément à la présente norme.

Définitions

06. Dans la présente norme, les termes ci-dessous ont le sens suivant :

Les immobilisations corporelles sont les éléments d'actif physiques et tangibles qui :

- a. ayant un potentiel de générer des avantages futurs, sont détenus par une entreprise soit pour être utilisés dans la production ou la fourniture de biens et de services, soit pour être loués à des tiers, soit à des fins administratives et de soutien à leur activité ;**
- b. sont censés être utilisés sur plus d'un exercice.**

L'amortissement est la diminution de la capacité de générer des avantages économiques futurs d'une immobilisation corporelle, constatée à la fin d'un exercice.

L'amortissement est la répartition systématique du montant amortissable d'une immobilisation sur sa durée d'utilisation estimée. Il traduit la diminution irréversible de la valeur d'une immobilisation résultant de l'usage, du temps, du changement de technique et toute autre cause. La dotation aux amortissements de l'exercice est constatée en charges.

La durée normale d'utilisation est :

- soit la période pendant laquelle l'entreprise compte utiliser une immobilisation amortissable ;
- soit la période correspondant au nombre d'unités de production (ou l'équivalent) que l'entreprise compte obtenir par la mise en œuvre de l'immobilisation amortissable.

Le montant amortissable d'une immobilisation corporelle est son coût historique ou un autre montant qui lui a été substitué dans les états financiers, diminué de la valeur résiduelle éventuelle.

Le coût historique est le montant de liquidités versé ou d'équivalent de liquidités ou la juste valeur de toute autre contrepartie donnée ou qu'il fallait donner pour s'approprier un bien au moment de son acquisition ou de sa production.

La valeur résiduelle est le montant net qu'une entreprise compte obtenir en échange d'un bien à la fin de sa durée d'utilisation après déduction des coûts de cession prévus.

La juste valeur est le prix auquel un bien pourrait être échangé entre un acheteur et un vendeur normalement informés et consentant, dans une transaction équilibrée.

La valeur comptable nette est le montant pour lequel un actif figure au bilan déduction faite de l'amortissement et le cas échéant de la provision.

La valeur récupérable est le montant que l'entreprise compte tirer de l'usage futur d'un bien, y compris sa valeur résiduelle de cession.

Prise en compte des immobilisations corporelles

07. Un élément des immobilisations corporelles doit être inscrit à l'actif lorsque :

- a. il est probable que les avantages futurs associés à cette immobilisation bénéficieront à l'entreprise ;**
- b. le coût de cette immobilisation pour l'entreprise peut être mesuré de façon fiable.**

08. L'assurance du respect du premier critère ne peut être obtenue que si l'entreprise supporte les risques et bénéficie des avantages économiques inhérents à la détention de l'actif. Cette assurance existe lorsque les risques et les produits ont été transférés à l'entreprise.

Avant ce transfert, l'opération d'acquisition de l'immobilisation peut être abandonnée sans engendrer de pénalités importantes, et par conséquent, le bien n'est pas pris en compte.

09. Le deuxième critère de prise en compte des immobilisations est satisfait lorsque l'entreprise peut identifier la contrepartie cédée en vue d'acquérir et de mettre en service l'immobilisation. Pour ce faire, on se réfère à la contrepartie, en liquidité ou autrement, de l'échange qui constitue une mesure objective de la valeur d'une immobilisation.

10. L'application de ces deux critères peut poser en pratique certaines difficultés. Une appréciation est nécessaire pour appliquer ces critères aux circonstances propres à chaque entreprise. Il en est ainsi, notamment pour :

- certains éléments de faible valeur. Il est opportun de regrouper ces éléments et d'appliquer les critères à leur valeur globale,
- les pièces de rechange principales et les équipements en instance dont l'utilisation est supérieure à une année. Ces pièces et équipements sont comptabilisés en immobilisations corporelles,
- les pièces de rechange et le matériel d'entretien dont l'utilisation est irrégulière et ne pouvant être utilisés qu'en association avec un élément des immobilisations corporelles. Ces pièces et matériel sont comptabilisés en immobilisations corporelles.

11. Dans certains cas, un bien corporel peut être composé de parties apportant un flux d'avantages futurs différents ou ayant des durées d'utilisation spécifiques. Dans ce cas, ces différentes parties sont prises en compte séparément. A titre d'exemple, un avion et ses moteurs ou son intérieur (sièges), une centrale électrique et ses turbines doivent être comptabilisés séparément puisque ces éléments ont des durées d'utilisation différentes.

12. L'acquisition de biens de soutien tels que le matériel de formation, de sécurité, de protection de l'environnement, tout en n'augmentant pas directement les avantages futurs se rattachant à une immobilisation donnée, peut se révéler nécessaire pour que l'entreprise puisse tirer profit des avantages économiques futurs de ses autres immobilisations. Lorsque tel est le cas, de telles acquisitions d'immobilisations ont qualité pour être comptabilisées comme éléments d'actif parce qu'ils conditionnent la réalisation d'avantages futurs ou ils permettent à l'entreprise de tirer des avantages futurs des actifs liés supérieurs à ceux que l'entreprise aurait pu obtenir sans leur acquisition. Toutefois ces actifs ne sont constatés que dans la mesure où leur valeur comptable nette et de celle des actifs liés ne sont pas supérieures à la valeur récupérable de cet actif et de ses actifs liés. A titre d'exemple, un confectionneur de tissus délavés peut devoir installer une station d'épuration des eaux usées afin de se conformer à des obligations environnementales sur la fabrication de tels produits. Une telle station est comptabilisée comme actif dans la mesure où elle est récupérable parce que, sans cet investissement, l'entreprise n'est pas en mesure de fabriquer ni de vendre ses produits.

Coût d'entrée des immobilisations

13. Une immobilisation corporelle qui répond aux critères de classement en tant qu'actif doit être initialement évaluée à son coût d'acquisition en cas d'acquisition à titre onéreux, à sa valeur vénale en cas d'acquisition à titre gratuit, et à son coût de production si elle est produite par l'entreprise.

Éléments constitutifs du coût

14. Le coût total d'une immobilisation corporelle est la contrepartie, monétaire ou autre, cédée pour l'acquérir et de la mettre en état de marche en vue de l'utilisation prévue. Sont inclus dans le coût le prix d'achat, les droits et taxes supportés et non récupérables et les frais directs tels que commissions et frais d'actes, les honoraires des architectes et ingénieurs, les frais de démolition et de viabilisation, les frais de préparation du site, les frais de livraison et de manutention initiaux et les frais d'installation.

15. Lorsque le règlement de l'acquisition d'une immobilisation est échelonné, le coût d'acquisition doit correspondre à un règlement au comptant. Toute différence est enregistrée en frais financiers (cf. Norme Comptable " Charges d'emprunt").

16. Les frais généraux ne sont admis à être inclus dans le coût d'acquisition d'une immobilisation corporelle que s'il est démontré que ces frais se rapportent directement à l'acquisition ou à la mise en état d'utilisation de ce bien. Les frais de démarrage et les frais analogues qui ne peuvent pas être directement affectés à l'acquisition ou à la mise en état de fonctionnement d'un bien, n'entrent pas dans la détermination du coût de ce bien. Les pertes d'exploitation initiales, supportées après la mise en service mais avant que le bien parvienne à la performance prévue, sont constatées en charges.

17. Le coût d'un bien produit par l'entreprise pour elle-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour les biens acquis. Si une entreprise produit des biens analogues en vue de les

vendre dans le cadre de son exploitation normale, le coût de ce bien est en général le même que le coût de production des biens destinés à la vente. En conséquence, tous les profits internes sont éliminés pour arriver à ces coûts. De même les coûts anormaux de gaspillage liés aux matières premières, à la main-d'œuvre et aux autres ressources utilisées pour la production d'un bien ne figurent pas dans le coût de ce bien.

18. Le coût d'un bien détenu par un preneur dans le cadre d'un contrat de location-financement est déterminé en fonction des méthodes propres aux contrats de location.

19. La subvention d'investissement se rapportant à un bien n'est pas déduite du coût de ce bien.

Échanges de biens

20. Le coût d'entrée des immobilisations acquises par voie d'échange est différent selon la nature de l'actif échangé :

a. Actif de nature différente : évaluation à la juste valeur de l'actif reçu. La juste valeur de l'actif reçu équivaut à la juste valeur de l'actif donné en échange, ajustée du montant de la soulte éventuelle en liquidités ou équivalent de liquidités versée ou reçue. Le gain ou la perte résultant de l'échange doit être constaté en résultat de l'exercice comme pour toute cession.

b. Actif de même nature ou participation dans un bien de même nature : évaluation à la valeur comptable nette de l'actif cédé. Un actif de même nature est un actif dont la juste valeur et l'utilisation dans une même branche d'activité sont similaires. Dans ce type d'échange, ni charge, ni produit n'est dégagé de la transaction, car le coût de l'actif acquis est égal à la valeur comptable de l'actif cédé. Toutefois, la juste valeur de l'immobilisation reçue peut mettre en évidence une diminution de la valeur de l'immobilisation cédée. La valeur de l'actif cédé servant de référence à l'évaluation est alors réduite du montant de la diminution de valeur correspondante. Cette valeur diminuée est celle affectée à l'actif reçu.

Dépenses postérieures

21. Les dépenses postérieures relatives à une immobilisation corporelle déjà prise en compte doivent être ajoutées à la valeur comptable du bien lorsqu'il est probable que des avantages futurs, supérieurs au niveau de performance initialement évalué du bien existant, bénéficieront à l'entreprise. Toutes les autres dépenses ultérieures doivent être inscrites en charges de l'exercice au cours duquel elles sont encourues.

22. Les dépenses postérieures relatives à une immobilisation corporelle ne sont incluses dans la valeur comptable de cette immobilisation que s'il est démontré que les avantages économiques futurs de l'actif existant, excédant le niveau normal antérieurement déterminé, bénéficieront à l'entreprise.

Ces dépenses peuvent inclure :

- a. la modification d'une unité de production permettant d'allonger sa durée d'utilisation, ou l'augmentation de sa capacité,
- b. l'amélioration de parties machines permettant d'obtenir une amélioration substantielle de la qualité de la production,
- c. l'adoption des nouveaux processus de production permettant une réduction substantielle des frais d'exploitation initialement prévus.

23. Les dépenses relatives aux réparations ou à l'entretien des immobilisations corporelles qui sont encourues afin de restaurer les avantages futurs qu'une entreprise peut escompter du niveau de performance antérieurement déterminé du bien concerné, sont, en général, inscrites en charges. Par exemple, les frais de service après-vente, ou de révision des installations et de l'équipement sont généralement inscrits en charges parce qu'ils servent à maintenir, et non à augmenter, le niveau de performance déterminé.

24. Le traitement comptable approprié des dépenses encourues postérieurement à l'acquisition d'une immobilisation corporelle dépend des conditions prévalant lors de l'évaluation et de l'enregistrement de l'immobilisation correspondante et de la recouvrabilité ou non de la dépense subséquente.

Ainsi par exemple, lorsque la valeur comptable d'une immobilisation corporelle tient déjà compte d'une diminution des avantages futurs, la dépense subséquente en vue de rétablir les avantages économiques futurs attendus de l'immobilisation est immobilisée, à condition que la valeur comptable n'excède pas le montant récupérable de l'immobilisation. Tel est le cas notamment lorsque le prix d'achat reflète déjà l'obligation pour l'entreprise d'engager ultérieurement des dépenses qui seront nécessaires pour mettre le bien en état de fonctionnement. On peut citer, à titre d'exemple, l'acquisition d'un immeuble exigeant une rénovation. En de telles circonstances, les dépenses sont ajoutées à la valeur comptable du bien dans la mesure où elles pourront être récupérées lors de l'utilisation future de ce bien.

25. Des éléments essentiels de certaines immobilisations corporelles peuvent avoir à être remplacés à intervalles réguliers. Par exemple, au bout d'un certain nombre d'heures d'utilisation, un four peut avoir besoin d'un nouveau revêtement intérieur, ou bien les intérieurs d'avions tels que les sièges et les cuisines peuvent devoir être renouvelés plusieurs fois au cours de la vie de l'appareil. Ces éléments sont comptabilisés comme des actifs distincts parce qu'ils ont des durées d'utilisation différentes de celles des immobilisations corporelles auxquelles ils se rattachent. En conséquence, dès lors que les critères de constatation figurant au paragraphe 7 sont satisfaits, les dépenses encourues pour remplacer ou renouveler un tel élément sont comptabilisées comme l'acquisition d'un bien distinct et le bien remplacé est ramené à sa juste valeur.

Amortissement

26. Le montant amortissable d'une immobilisation corporelle doit être systématiquement réparti sur la durée d'utilisation de cette immobilisation. La méthode d'amortissement utilisée doit refléter la manière dont les avantages futurs liés à l'actif sont consommés par l'entreprise.

27. La valeur comptable d'un actif est réduite pour refléter la consommation des avantages économiques futurs liés à cet actif, généralement en constituant une dotation aux amortissements.

La dotation aux amortissements est constituée même si la valeur du bien est supérieure à sa valeur comptable.

28. Les avantages économiques inclus dans une immobilisation amortissable sont consommés par l'entreprise principalement à travers l'utilisation de ce bien. L'appréciation de la durée d'utilisation d'une immobilisation amortissable est une affaire de jugement généralement fondée sur l'expérience de l'entreprise avec des biens semblables. La durée d'utilisation d'une immobilisation amortissable doit être appréciée en fonction des facteurs suivants :

- a. l'usage attendu de cette immobilisation par l'entreprise ;
- b. l'usure physique ;
- c. l'obsolescence découlant de changements technologiques ;
- d. les limites juridiques ou autres afférentes à l'usage de l'immobilisation.

29. La durée d'utilisation d'un bien est définie en fonction de l'utilité attendue de ce bien pour l'entreprise. La politique de gestion des immobilisations suivie par une entreprise peut faire intervenir la cession de biens au bout d'un délai précis ou après consommation d'une certaine quantité d'avantages futurs attachés à ce bien.

30. Les terrains et constructions sont des immobilisations distinctes et sont traités séparément en comptabilité, même lorsqu'ils sont acquis ensemble. Les terrains ont normalement une durée d'utilisation illimitée et ne sont en conséquence pas considérés comme des immobilisations amortissables. Cependant, les terrains qui ont réellement pour l'entreprise, une durée d'utilisation limitée, sont traités comme des immobilisations amortissables. Les constructions ont une durée d'utilisation limitée et en conséquence, sont des immobilisations amortissables. Certaines entreprises ne considèrent pas les constructions comme des immobilisations au motif que la valeur cumulée des constructions et du terrain sur lequel elles sont édifiées ne diminue pas. Comme le terrain et les constructions sont des immobilisations distinctes, la reconnaissance à des fins comptables de toute

augmentation de valeur du terrain est un problème différent de la détermination de la durée d'utilisation du bâtiment.

31. Le montant amortissable d'un bien est déterminé sous déduction de la valeur résiduelle du bien. Dans la pratique, la valeur résiduelle d'un bien est souvent insignifiante et, en conséquence, est négligée dans le calcul du montant amortissable. S'il apparaît que la valeur résiduelle n'est pas négligeable, elle est estimée à la date d'acquisition. La valeur résiduelle est réduite des frais estimés de la revente du bien. La valeur résiduelle n'est pas ultérieurement relevée pour tenir compte des augmentations de prix.

32. Dans le cas d'une acquisition pour laquelle d'importants coûts de démantèlement, déplacement, ou de remise en état devront être engagés à la fin de la durée d'utilisation, ceux-ci devront être déduits de la valeur résiduelle escomptée de l'immobilisation, ce qui induira une augmentation de la charge d'amortissement annuelle. Tout solde négatif en résultant devra être provisionné au passif.

33. Les montants amortissables sont répartis sur les exercices correspondant à la durée d'utilisation de l'immobilisation selon différentes méthodes. Quelle que soit la méthode d'amortissement choisie, il est nécessaire de l'utiliser avec constance, sans tenir compte du niveau de rentabilité de l'entreprise ou de considérations fiscales, afin d'établir la comparabilité des résultats de l'entreprise d'un exercice à l'autre.

34. La dotation aux amortissements de chaque exercice doit être constatée en charge à moins qu'elle ne soit incorporée dans la valeur comptable d'un autre bien.

35. Les méthodes d'amortissement sont, à titre indicatif, les suivantes :

- a. l'amortissement constant (linéaire), qui conduit à une charge constante sur la durée d'utilisation du bien ;
- b. l'amortissement variable (basé sur la production par référence à l'emploi du bien), qui conduit à une charge proportionnelle à l'utilisation du bien ; et
- c. l'amortissement décroissant, qui conduit à une charge décroissante sur la durée du bien.

Examen de la durée de vie utile

36. La durée de vie utile d'une immobilisation corporelle doit être réexaminée périodiquement et si les attentes sont sensiblement différentes des estimations antérieures, la dotation aux amortissements des exercices en cours et futurs doit être ajustée.

37. Au cours de l'utilisation d'une immobilisation, il peut devenir apparent que l'estimation de sa durée de vie utile est inappropriée. Par exemple, la durée de vie utile peut être allongée du fait de dépenses ultérieures qui améliorent l'état de cette immobilisation, permettant d'atteindre un niveau de performance supérieur à celui évalué antérieurement. A contrario, des changements technologiques ou des modifications du marché des produits correspondants peuvent réduire la durée de vie utile de l'immobilisation. Dans de tels cas, la durée de vie utile et, en conséquence, le taux d'amortissement sont ajustés pour l'exercice en cours et les exercices suivants.

38. La politique de réparation et de maintenance de l'entreprise peut également affecter la durée de vie utile d'une immobilisation. Cette politique peut conduire à une extension de la durée de vie d'une immobilisation ou à un accroissement de sa valeur résiduelle. Toutefois, l'adoption d'une telle politique ne supprime pas la nécessité de constituer des dotations aux amortissements.

Réexamen des méthodes d'amortissement

39. La méthode d'amortissement appliquée aux immobilisations corporelles doit être revue périodiquement et, en cas de modification importante des perspectives d'avantages futurs attendus de ces immobilisations, la méthode doit être modifiée pour refléter ce changement de perspectives. Lorsqu'un tel changement de méthode d'amortissement est nécessaire, il doit être comptabilisé conformément aux prescriptions de la Norme Comptable "Modifications Comptables".

Évaluation postérieure à la constatation initiale

40. Postérieurement à sa constatation initiale à l'actif, une immobilisation corporelle doit être comptabilisée à son coût diminué de l'amortissement, à moins que des circonstances ou événements particuliers donnent à penser que la valeur comptable nette ne pourra pas être récupérée par les résultats futurs provenant de son utilisation, auquel cas il y a lieu de ramener la valeur de l'actif à sa valeur récupérable.

41. A titre d'exemple, les événements ou circonstances suivants peuvent amener l'entreprise à constater une dépréciation :

- a. baisse significative de la valeur de marché d'un actif ;
- b. évolution importante et défavorable de la législation ou de l'environnement économique affectant la valeur de l'actif ; et
- c. accumulation des coûts de loin supérieure aux montants initialement estimés pour la fabrication ou l'acquisition d'un élément d'actif.

42. Si l'entreprise rencontre une des situations analogues ou d'autres situations de nature à engendrer une réduction de valeur de l'actif, elle doit estimer le montant des cash-flows futurs actualisés qui seront générés par l'utilisation de l'actif et son éventuelle cession. Si le montant des cash-flows futurs actualisés est inférieur à la valeur comptable nette de l'actif, une réduction de valeur doit être constatée.

43. Le montant des cash-flows futurs est déterminé sur la durée de vie de l'immobilisation. Il est déterminé par ensemble d'immobilisations le plus réduit possible, à partir duquel il est possible de mettre en évidence un flux de trésorerie indépendant des flux liés à d'autres immobilisations. Pour le calcul des cash-flows, les charges financières ne sont pas prises en compte. Le montant des cash-flows est augmenté de la valeur résiduelle du bien.

44. Le montant des cash-flows est déterminé à partir de projections et d'hypothèses raisonnablement justifiées.

L'estimation des cash-flows peut se faire à l'aide d'une fourchette de prévisions auxquelles l'entreprise applique une probabilité de réalisation, en fonction du caractère objectivement vérifiable des hypothèses retenues.

45. Lorsque les cash-flows actualisés sont inférieurs à la valeur comptable nette du bien en question, une réduction de valeur doit permettre de ramener le bien à sa valeur récupérable lorsque celle-ci est difficile à déterminer à sa juste valeur. La juste valeur est déterminée par référence au prix de marché, s'il existe un marché actif pour le bien, ou si ce prix ne peut être obtenu, par référence à un prix d'un bien équivalent, ou par référence à d'autres techniques d'évaluation, s'il n'est pas possible de se référer à un prix de marché.

46. La réduction de la valeur comptable nette d'une immobilisation corporelle destinée à la ramener à sa valeur récupérable est constatée en charges en réduisant la valeur brute de l'immobilisation ou par la constitution de provision s'il est jugé que la réduction de valeur n'est pas irréversible.

47. Lorsque la réduction est imputée, la nouvelle valeur comptable nette du bien est égale à la juste valeur et constitue la nouvelle base d'amortissement. L'amortissement se calcule par conséquent sur la base de cette nouvelle valeur pour la durée restant à courir. La réduction de valeur est constatée en résultat de l'exercice. Elle est définitive et ne peut être ultérieurement annulée, même si les résultats futurs s'améliorent.

Sortie d'actif

48. Les immobilisations corporelles doivent être retirées de l'actif du bilan lors de leur cession, ou lors de leur mise au rebut c'est-à-dire lorsque l'immobilisation n'a plus d'utilité permanente et qu'aucun avantage économique n'est attendu lors de sa cession.

La différence entre le produit de cession et la valeur comptable nette à la date du retrait est incluse dans le résultat de l'exercice en cours.

Informations à fournir

49. Les états financiers doivent mentionner, pour chaque catégorie d'immobilisations corporelles les informations suivantes :

- a. les méthodes retenues pour déterminer la valeur comptable brute. Lorsque plus d'une méthode a été employée, la valeur brute par méthode dans chaque catégorie doit faire l'objet d'une information ;
- b. les méthodes d'amortissement utilisées ;
- c. les durées d'utilisation ou les taux d'amortissement retenus ;
- d. la valeur comptable brute et l'amortissement au début et en fin d'exercice ;
- e. un rapprochement de la valeur comptable au début et en fin d'exercice, montrant :
 - les acquisitions,
 - les cessions,
 - les acquisitions par voie de regroupements d'entreprises,
 - les réductions de la valeur comptable conformément au paragraphe 40,
 - les amortissements,
 - les autres mouvements.

Les états financiers doivent également indiquer les informations suivantes si elles sont significatives :

- a. si la valeur comptable de l'actif a été réduite à sa valeur récupérable, la méthode de détermination des cash-flows futurs y compris les hypothèses retenues pour les déterminer ainsi que la méthode de détermination de la juste valeur ;
- b. l'existence et le montant des sûretés, servitudes et restrictions et des immobilisations corporelles données en nantissement de dettes ;
- c. la méthode comptable retenue pour les frais de remise en état afférents aux immobilisations corporelles ;
- d. le montant des dépenses engagées pour des immobilisations corporelles en cours de production ;
- e. le montant des engagements en vue de l'acquisition d'immobilisations corporelles.

50. L'entreprise mentionne la nature et les effets des changements d'estimations comptables qui ont une incidence significative sur l'exercice en cours ou qui sont supposés avoir une incidence significative au cours des exercices ultérieurs, conformément à la Norme Comptable " Modifications comptables".

51. Les informations suivantes doivent être également fournies si elles sont significatives :

- a. la valeur des immobilisations corporelles temporairement inutilisées ;
- b. la valeur comptable brute de toute immobilisation corporelle entièrement amortie qui est encore en usage ;
- c. la valeur comptable des immobilisations corporelles inutilisées et prêtes à être cédées.

Date d'application

52. La présente Norme comptable est applicable aux états financiers relatifs aux exercices ouverts à partir du 1er janvier 1997.