

## 8. Transactions sur actifs non financiers

*Ce chapitre décrit les transactions sur actifs non financiers et leur classification.*

### A. Introduction

**8.1** Le chapitre 7 décrit le compte de patrimoine ainsi que les actifs et passifs qui y sont enregistrés. En tant que système intégré, le système SFP inclut aussi les flux nécessaires pour expliquer l'ensemble des changements survenus dans le compte de patrimoine entre la fin d'une période comptable (correspondant au début de la période suivante) et la fin de la période suivante. Ainsi qu'il est précisé au paragraphe 3.4 du chapitre 3, deux types de flux modifient l'encours des actifs et des passifs, les transactions et les autres flux économiques. Ce chapitre décrit les transactions qui affectent les actifs non financiers. Le chapitre 9 décrit les transactions qui affectent les actifs financiers et passifs, et le chapitre 10 décrit les autres flux économiques, qui influent sur l'ensemble des actifs et des passifs.

**8.2** Pour chaque catégorie d'actifs non financiers, il existe une identité comptable reliant les comptes de patrimoine successifs, selon laquelle :

la valeur d'une catégorie d'actifs non financiers du compte de patrimoine au début d'une période comptable

*plus*

la valeur totale de cette catégorie d'actifs acquise lors de transactions durant la période comptable

*moins*

la valeur totale de cette catégorie d'actifs cédée lors de transactions durant la période comptable (consommation de capital fixe comprise)

*plus*

la valeur nette des autres flux économiques qui modifient cette catégorie d'actifs

*égale*

la valeur de cette catégorie d'actifs au compte de patrimoine à la fin de la période comptable.

Cette identité suppose que les transactions, les autres flux économiques et les encours soient enregistrés de façon homogène selon les règles de comptabilisation décrites au chapitre 3, tant en ce qui concerne le moment de l'enregistrement que la valorisation.

**8.3** Les transactions modifient les encours d'actifs non financiers de diverses manières et doivent toutes être prises en compte. Elles prennent principalement les formes suivantes :

- Les actifs existants de tous types peuvent être acquis auprès d'autres unités par voie d'achat, de troc, de paiement en nature ou de transfert. Une telle acquisition correspond à une cession d'actif du point de vue de l'autre unité.
- Les actifs fixes nouvellement produits, les stocks et les objets de valeur peuvent être vendus ou cédés d'autre manière par leurs producteurs de la même façon que les actifs existants, ou bien conservés par les producteurs pour leur propre usage.
- Les travaux de rénovation, de reconstruction ou d'extension qui accroissent de façon sensible la capacité productive ou prolongent la durée de vie d'un actif fixe existant sont considérés comme des acquisitions d'actifs fixes malgré leur inclusion dans l'actif existant. Les gros travaux d'amélioration des terrains sont traités comme des acquisitions de terrains.
- La consommation de capital fixe est une transaction interne qui enregistre la diminution de la valeur des actifs fixes et de certains autres actifs non financiers due à leur utilisation répétée ou continue dans le processus de production.

- Les stocks peuvent être acquis ou cédés dans le cadre de transactions internes et de transactions avec d'autres unités. Par exemple, le retrait des stocks de matières premières et de fournitures en vue de les utiliser dans la production de services, ou encore le transfert de production du stock des travaux en cours à celui des produits finis est une transaction interne. Les pertes courantes et la détérioration des biens détenus en stock sont aussi considérées comme des transactions internes.

**8.4** Toutes les transactions qui accroissent la détention d'actifs d'une unité sont des *acquisitions*. À l'exception de la consommation de capital fixe, toutes les transactions qui diminuent la détention d'actifs par une unité sont des *cessions*. Les résultats des transactions portant sur une catégorie donnée d'actifs peuvent donc être présentés soit comme des acquisitions totales et des cessions totales, soit comme des acquisitions nettes<sup>1</sup>.

**8.5** Le reste de ce chapitre décrit d'abord la valorisation, le moment d'enregistrement, la consommation de capital fixe et l'évaluation sur une base nette des transactions sur actifs non financiers, puis examine le détail des transactions qui modifient des catégories spécifiques de ces actifs.

## B. Valorisation

**8.6** Les acquisitions d'actifs non financiers autres que les stocks doivent être enregistrées à leur valeur d'échange majorée des frais de transport et d'installation ainsi que des coûts liés au transfert de propriété, tels que les honoraires d'avocat et les impôts à acquitter sur les transferts. Les intérêts et les autres charges financières supportées dans le cadre d'une transaction ne sont pas un coût de transfert de propriété. Les actifs produits pour compte propre sont valorisés à leur coût de production<sup>2</sup>. Les ventes et

autres cessions d'actifs non financiers existants sont à enregistrer à leur valeur d'échange minorée des coûts de transfert de propriété occasionnés par l'unité qui effectue la vente ou la cession.

**8.7** Les additions et retraits de stocks doivent être valorisés au prix en vigueur au moment de l'événement, prix qui peut varier sensiblement entre l'acquisition et le retrait. Aucun coût d'installation ou de transfert de propriété ne doit être ajouté ou soustrait pour les transactions portant sur des stocks.

**8.8** La valeur d'une transaction exprimée en devises doit être convertie en monnaie nationale en utilisant le taux médian entre les taux acheteur et vendeur de celle-ci au moment de la transaction.

**8.9** Les administrations publiques peuvent acquérir ou céder des actifs non financiers sur une base non marchande dans le cadre de leur politique de finances publiques, soit en achetant un actif à un prix supérieur à sa valeur de marché, soit en le vendant à un prix inférieur à cette valeur. De telles transactions impliquent un élément de transfert. Si la valeur de marché de l'actif peut être déterminée, la transaction doit être alors valorisée à ce montant et une seconde transaction doit être enregistrée en charge pour rendre compte du transfert<sup>3</sup>. D'ordinaire, cependant, il n'y a pas de véritable marché pour ces actifs et il est donc difficile d'estimer leur valeur de marché. Dans ce cas, la valeur d'acquisition ou de cession doit correspondre à la valeur d'échange.

## C. Moment d'enregistrement

**8.10** En droits constatés, comme il est expliqué au paragraphe 3.41 du chapitre 3, les transactions sont enregistrées au moment où la valeur économique est créée, transformée, échangée ou s'éteint. Pour les transactions sur actifs non financiers, le moment d'enregistrement est celui où la propriété de ces actifs est acquise ou cédée.

**8.11** L'acquisition ou la cession, par voie d'achat ou de vente, d'un actif non financier existant (c'est-à-dire déjà produit) est enregistrée selon les clauses du contrat. Pour les actifs meubles, le moment d'enregistre-

<sup>1</sup>L'acquisition nette de stocks est appelée variation des stocks. Les transactions sur actifs fixes, objets de valeur et actifs non produits peuvent se résumer comme acquisitions, cessions et consommation de capital fixe. Les acquisitions nettes d'actifs peuvent bien sûr être négatives.

<sup>2</sup>Dans le *SCN 1993*, les actifs produits pour compte propre doivent être valorisés à leur prix de base, qui correspond au montant que le producteur recevrait de l'acheteur, diminué de tout impôt à acquitter et majoré de toute subvention à recevoir. Si le prix n'est pas connu, l'actif doit être valorisé à son coût total de production majoré d'un montant correspondant à l'excédent d'exploitation. Le système SFP retient l'hypothèse que les prix de marché des actifs fixes produits par des administrations publiques ne sont pas connus et que l'excédent d'exploitation de ces unités est égal à zéro.

<sup>3</sup>La charge sera souvent un transfert en capital à une unité de production marchande classé parmi les autres charges diverses. Il peut aussi s'agir d'un don en capital si l'autre unité est une administration publique.

ment est en général celui où l'actif est échangé (c'est-à-dire expédié ou reçu). Pour les actifs immobiliers, ce moment est en général celui du règlement formel du contrat. Les acquisitions et les cessions par voie de troc, de paiement en nature ou de transfert en nature sont enregistrées lors du changement de contrôle de l'actif.

**8.12** La détermination du moment d'enregistrement de l'acquisition d'un actif non financier nouvellement produit dépend de la façon dont celui-ci est acquis.

- Si l'actif est acquis auprès de l'unité de production en tant que bien fini, le moment d'enregistrement est déterminé de la même manière que pour l'achat d'un actif existant. En général, il ne s'agit pas du moment où l'actif a été produit ni de celui où il a été utilisé dans la production.
- Lorsqu'une autre unité construit un ouvrage dans le cadre d'un contrat de vente conclu à l'avance, et lorsque cette production s'étend au-delà d'une période comptable, l'ouvrage est censé être transféré au fur et à mesure que la construction progresse. Si le contrat ne spécifie pas le moment du transfert de propriété, le degré d'avancement des travaux ou le moment des règlements d'échéances peut être utilisé.
- Lorsque la production est effectuée pour compte propre, il n'y a pas de transfert formel de propriété. L'unité de production prend alors graduellement possession de la production au fur et à mesure que celle-ci progresse, de sorte que l'actif est acquis à mesure que chaque transaction afférente à sa production est enregistrée. Par exemple, si une administration publique construit un bâtiment avec sa propre main-d'œuvre, chaque utilisation de biens et services et chacun des travaux effectués doivent être considérés comme une acquisition d'actifs fixes.

**8.13** En principe, la consommation de capital fixe doit être enregistrée en continu tout au long de chaque période comptable. Dans la pratique, elle n'est calculée seulement qu'au terme d'une période comptable, car elle dépend du prix moyen de l'actif sur l'ensemble de la période.

**8.14** Les actifs fixes acquis ou cédés dans le cadre d'un crédit-bail sont supposés être acquis ou cédés à la signature du contrat ou lors du transfert du contrôle de l'actif.

## D. Consommation de capital fixe

**8.15** La consommation de capital fixe est une transaction interne qui reflète l'utilisation partielle des actifs fixes dans le cadre d'activités productives au cours de la période comptable, ainsi que la diminution correspondante de la valeur de ces actifs. C'est pourquoi la consommation de capital fixe, qui est enregistrée en charge, est aussi enregistrée en tant que transaction sur des actifs non financiers. Pour des raisons de commodité, les paragraphes 6.33 à 6.38 du chapitre 6 décrivant ce calcul sont repris dans les paragraphes suivants.

**8.16** La consommation de capital fixe correspond à la diminution, durant la période comptable, de la valeur des actifs fixes détenus et utilisés par les administrations publiques du fait de la détérioration physique, de l'obsolescence prévisible ou à des dommages accidentels pouvant être considérés comme normaux<sup>4</sup>. Elle est évaluée aux prix moyens sur la période. La consommation de capital fixe peut s'écarter sensiblement de l'amortissement enregistré dans la comptabilité publique, lequel est normalement calculé à partir du coût initial des actifs.

**8.17** La consommation de capital fixe est une mesure prospective, car sa valeur repose sur des événements à venir plutôt que sur des événements passés. La valeur d'un actif fixe est la valeur actualisée des recettes que son propriétaire pourrait espérer obtenir en le louant pendant le reste de la durée de vie de cet actif. Ces recettes dépendent quant à elles des bénéfices que les unités pensent tirer de l'utilisation de l'actif. La consommation de capital fixe constitue donc une diminution de la valeur actualisée du flux de paiements restants, ces derniers étant évalués aux prix moyens sur la période. L'ampleur de cette diminution sera fonction non seulement de la diminution des bénéfices tirés de l'actif, ou perte d'efficacité, au cours de la période courante, mais aussi de la réduction de sa durée de vie et du taux avec lequel son efficacité économique devrait décliner pendant sa durée de vie restante. En outre, les variations de prix de l'actif doivent

<sup>4</sup>Dans le système SFP, le concept de consommation de capital fixe est identique à celui utilisé dans le *SCN 1993*. Néanmoins, la couverture des charges liées à la consommation de capital fixe peut être différente du montant enregistré dans le compte de production du *SCN 1993* en raison du traitement particulier de la formation de capital pour compte propre. En effet, dans le système SFP, lorsque des actifs non financiers sont produits pour compte propre, les charges correspondant à la consommation de capital fixe doivent être incluses dans les acquisitions d'actifs fixes plutôt que d'être inscrites avec les charges proprement dites (voir paragraphe 8.19). La consommation de capital fixe est décrite aux paragraphes 6.179 à 6.203 du *SCN 1993*.

être exclues de la consommation de capital fixe et être enregistrées parmi les gains de détention, tel qu'il est expliqué au chapitre 10.

**8.18** La consommation de capital fixe se calcule pour tous les actifs fixes, corporels et incorporels, et notamment les infrastructures, les améliorations majeures apportées aux terrains, ainsi que pour les coûts liés aux transferts de propriété lors de l'acquisition d'objets de valeur ou d'actifs non produits. Bien que la durée de vie de certains actifs fixes comme les routes ou les voies ferrées puisse être considérée comme infinie, pour autant que ces actifs soient bien entretenus, leur valeur peut néanmoins diminuer suite à un recul de la demande des services offerts par ces infrastructures, dû par exemple au progrès technique ou à l'apparition de produits de remplacement. De nombreux actifs fixes peuvent être mis au rebut ou démolis parce qu'ils sont devenus obsolètes. C'est pourquoi la consommation de capital fixe doit inclure une provision pour obsolescence anticipée.

**8.19** Si une administration publique s'engage dans la formation de capital pour compte propre, la dépense correspondante n'inclut pas la consommation de capital fixe liée aux actifs fixes utilisés dans ce processus de production. Comme il est précisé aux sections précédentes sur la rémunération des salariés et l'utilisation des biens et services, les coûts supportés dans le cadre de la formation de capital fixe pour compte propre, y compris la consommation de capital fixe, sont à classer parmi les acquisitions d'actifs fixes.

**8.20** La consommation de capital fixe exclut aussi la perte de valeur enregistrée lorsque les actifs fixes sont détruits à la suite d'actes de guerre, de catastrophes naturelles ou d'autres événements exceptionnels. De même, elle exclut les pertes dues à des évolutions technologiques inattendues, qui peuvent réduire très sensiblement la durée de vie d'un actif fixe, ainsi que l'épuisement progressif ou la dégradation d'actifs non produits tels que les terrains ou les gisements. Ces événements sont à classer parmi les autres flux économiques décrits au chapitre 10.

**8.21** Afin de calculer la consommation de capital fixe, les actifs fixes achetés dans le passé et encore utilisés doivent être revalorisés aux prix moyens de la période courante, puis des hypothèses doivent être faites en ce qui concerne la durée de vie restante de chaque actif utilisé et le taux de diminution attendu de leur efficacité. On évalue d'ordinaire cette réduction à partir de modèles d'évolution linéaire ou géo-

métrique, voire d'une combinaison des deux<sup>5</sup>. Dans un petit nombre de cas, il est possible d'estimer la consommation de capital fixe à partir d'observations du prix des actifs d'occasion sur le marché.

## E. Évaluation des flux nets

**8.22** Il est recommandé que les transactions portant sur des actifs non financiers autres que les stocks soient présentées séparément sous forme de flux bruts pour les acquisitions, les cessions et la consommation de capital fixe, comme il est indiqué au tableau 8.1. L'acquisition nette d'une catégorie d'actifs peut alors être aisément calculée en soustrayant les cessions des acquisitions. La variation totale de cette catégorie d'actifs correspond aux acquisitions nettes de cette catégorie moins la consommation de capital fixe.

**8.23** En général, les variations de stocks doivent être évaluées sur une base nette, car les données relatives aux seules acquisitions ou cessions ne sont pas significatives sur le plan économique. Il est du reste souvent impossible, dans la pratique, d'estimer chacune des opérations concernant les stocks. La consommation de capital fixe ne s'applique pas à ces derniers.

## F. Classification des transactions sur actifs non financiers

**8.24** La classification des transactions sur actifs non financiers est présentée au tableau 8.1. Ce tableau distingue entre les acquisitions, cessions et consommation de capital fixe. Ces trois postes peuvent être combinés pour obtenir la variation totale de chaque catégorie d'actifs non financiers résultant des transactions.

**8.25** La classification des actifs non financiers est identique à celle utilisée, pour les mêmes actifs, au chapitre 7 (tableau 7.2) qui donne aussi, pour les actifs inclus dans chaque catégorie, des définitions complètes non répétées ici. Alors que les sections précédentes du présent chapitre proposent des règles applicables aux transactions qui agissent sur la totalité ou la majorité des catégories d'actifs non financiers, les règles présentées dans le reste de cette sec-

<sup>5</sup>Organisation de coopération et de développement économiques, *La mesure du capital — Manuel de l'OCDE : la mesure des stocks de capital, de la consommation de capital fixe et des services du capital* (Paris, 2001). Ce manuel propose un examen approfondi des méthodes d'estimation de la consommation de capital fixe.

Tableau 8.1. Classification des transactions sur actifs non financiers

	Acquisitions	Cessions	Consommation de capital fixe <sup>1</sup>
<b>31 Actifs non financiers</b>			
<b>311 Actifs fixes</b>			
3111 Bâtiments et ouvrages de génie civil			
31111 Logements			
31112 Bâtiments non résidentiels			
31113 Autres ouvrages de génie civil			
3112 Machines et équipement			
31121 Matériels de transport			
31122 Autres machines et équipement			
3113 Autres actifs fixes			
31131 Actifs cultivés			
31132 Actifs fixes incorporels			
<b>312 Stocks<sup>2</sup></b>			
3121 Stocks stratégiques			
3122 Autres stocks			
31221 Matières premières et fournitures			
31222 Travaux en cours			
31223 Produits finis			
31224 Biens destinés à la revente [SFP]			
<b>313 Objets de valeur</b>			
<b>314 Actifs non produits</b>			
3141 Terrains			
3142 Gisements			
3143 Autres actifs naturels			
3144 Actifs incorporels non produits			
<b>Pour mémoire</b>			
3M1 Formation de capital pour compte propre			
3M11 Rémunération des salariés			
3M12 Utilisation de biens et services			
3M13 Consommation de capital fixe			
3M14 Autres impôts sur la production moins autres subventions sur la production			

<sup>1</sup> La consommation de capital fixe n'est pas enregistrée pour les stocks. Elle ne l'est, pour les objets de valeur et les actifs non produits, qu'en ce qui concerne les coûts de transfert de propriété et les améliorations majeures apportées aux actifs non produits.

<sup>2</sup> Seule la variation nette des stocks est enregistrée, et non pas les acquisitions et cessions brutes.

tion s'appliquent aux transactions pour lesquelles les règles générales pourraient ne pas suffire.

**8.26** En plus de la classification des opérations sur actifs non financiers décrite au présent chapitre, la CFAP peut s'appliquer aux acquisitions moins cessions de ces actifs. La CFAP, qui a été présentée à l'annexe du chapitre 6, n'est pas reprise ici.

### I. Actifs fixes (311)<sup>6</sup>

**8.27** Comme il est expliqué au paragraphe 7.34 du chapitre 7, la production de certains types d'actifs fixes, en

particulier d'infrastructures, de matériels de transport et d'actifs cultivés, s'étend sur plus d'une période comptable. Lorsque la production pour compte propre ou la production d'infrastructures entreprise dans le cadre d'un contrat de vente conclu à l'avance n'est pas achevée à la fin d'une période comptable, le montant de la production achevée durant la période est considéré comme une acquisition d'actifs fixes. Lorsqu'un contrat a été conclu avec un producteur, des paiements par étapes ou échelonnés sont d'ordinaire requis et les versements effectués peuvent fournir une valeur approximative de la production achevée à chaque étape. Les versements effectués à l'avance ou en retard de l'achèvement des travaux engendrent des crédits à court terme censés avoir été implicitement accordés par l'acheteur au producteur, ou vice versa, et les paiements échelonnés devront être ajustés du montant de ces crédits.

<sup>6</sup> Les codes entre parenthèses après l'intitulé de chaque catégorie sont ceux de la classification des SFP dont l'appendice 4 donne une énumération complète

**8.28** Lorsque la production d'actifs fixes est menée pour compte propre, la valeur totale de la production effectuée durant la période comptable doit être enregistrée comme acquisition de ces actifs. Lorsqu'une transaction relève de la formation de capital pour compte propre, elle doit être enregistrée comme une acquisition de la catégorie correspondante d'actifs fixes plutôt que d'être enregistrée en charge comme rémunération des salariés, utilisation de biens et services ou consommation de capital fixe<sup>7</sup>.

**8.29** Les améliorations majeures apportées aux actifs existants en vue d'augmenter leur capacité productive ou de prolonger leur durée de vie, doivent être traitées comme des acquisitions d'actifs fixes, tandis que l'entretien et la réparation d'actifs fixes constituent une charge. Par convention, les améliorations majeures n'entraînent pas la création de nouveaux actifs à enregistrer et valoriser séparément, mais s'ajoutent plutôt à la valeur existante des actifs sous-jacents.

**8.30** La distinction entre les travaux d'entretien de réparation, d'une part, et les améliorations majeures, d'autre part, n'est pas toujours facile. Les améliorations majeures apportées aux actifs se distinguent par les caractéristiques suivantes : a) la décision de rénover, de reconstruire ou d'agrandir un actif constitue une décision d'investissement délibérée qui peut être prise à n'importe quel moment et qui n'est pas dictée par l'état de l'actif considéré, et b) les travaux de rénovation ou d'agrandissement augmentent les performances ou la capacité des actifs existants ou prolongent sensiblement leur durée de vie attendue. Les travaux d'entretien et de réparation se distinguent sur deux points : a) ce sont des activités que les propriétaires ou les utilisateurs des actifs concernés sont obligés d'entreprendre périodiquement pour être en mesure d'utiliser ces actifs pendant toute leur durée de vie attendue, et b) ils ne modifient ni l'actif ni ses performances, mais le maintiennent simplement en bon état de fonctionnement ou, en cas de panne, assurent le rétablissement dans son état antérieur.

**8.31** Ainsi qu'il est expliqué aux chapitres 6 et 7, les achats par les forces armées d'armements et des équipements nécessaires à leur utilisation sont considérés comme des utilisations de biens et services plutôt que comme des acquisitions d'actifs fixes. Par contre, l'armement et les véhicules blindés

acquis par les services de police et de sécurité intérieure sont considérés comme des acquisitions d'actifs fixes.

#### **a. Bâtiments et ouvrages de génie civil (3111)**

**8.32** Outre les transactions qui reflètent l'acquisition de constructions nouvelles, les acquisitions de bâtiments et d'autres ouvrages de génie civil incluent les charges supportées au titre du déblaiement et de la préparation des sites ainsi que les coûts de toutes les installations et équipements qui font partie intégrante de ces bâtiments et autres ouvrages.

**8.33** Certains ouvrages, tels que les bâtiments, routes ou ponts, peuvent être produits en vue d'une utilisation collective par la société. Une fois construits, leur propriété peut être transférée à une administration publique qui sera responsable de leur entretien. Au moment du transfert, une acquisition d'ouvrage doit être enregistrée en même temps qu'un transfert en capital en nature.

#### **b. Machines et équipement (3112)**

**8.34** Il est facile, en général, d'identifier les biens à classer parmi les machines et équipement. Certains biens tels que le petit outillage peuvent être utilisés de façon répétée ou continue pendant de nombreuses années dans des activités de production et être néanmoins de petite taille, peu onéreux et affectés à des opérations relativement simples. Si les sommes dépensées pour cet outillage sont relativement constantes, et leur valeur faible par rapport à celles consacrées à des machines et des équipements plus complexes, leur acquisition peut être considérée comme une utilisation de biens et services plutôt qu'une acquisition d'actifs non financiers.

#### **c. Autres actifs fixes (3113)**

**8.35** Les acquisitions d'actifs cultivés (31131) incluent l'acquisition, auprès d'autres unités, de plantes cultivées et d'animaux élevés pour la production qui peut en être tirée chaque année ainsi que les plantes et animaux semblables produits pour compte propre<sup>8</sup>. Les cessions d'actifs cultivés correspondent aux animaux et aux plantes vendus

<sup>7</sup>Ce traitement s'applique aussi à la production d'objets de valeur et aux améliorations majeures apportées aux terrains lorsqu'elles sont effectuées pour compte propre.

<sup>8</sup>Les plantes et animaux élevés dans un but unique, tels que les animaux élevés pour la viande et les forêts exploitées pour le bois, sont considérés comme des stocks plutôt que des actifs fixes.

ou autrement cédés, notamment les animaux vendus comme animaux de boucherie ou utilisés comme tels par leur propriétaire et les plantes coupées avant la fin de leur durée de vie. Elles n'incluent pas les pertes exceptionnelles d'animaux et de plantes dues au déclenchement d'épidémies majeures ou de graves épisodes de contamination, de sécheresse, de famine et autres catastrophes naturelles. La consommation de capital fixe comprend les pertes occasionnelles d'animaux et de plantes dues à des causes naturelles ainsi que la diminution de la valeur des animaux ou des plantes causée par leur vieillissement.

**8.36** Les informations obtenues suite à la prospection minière influencent, pendant un certain nombre d'années, l'activité productive de ceux qui les obtiennent. Les sommes consacrées aux activités de prospection sont donc considérées comme des dépenses liées à l'acquisition d'un actif fixe incorporel (31132). Les dépenses de prospection minière incluent le coût des sondages et des forages d'essai ainsi que tous les autres coûts devant faciliter ces essais, tels que le coût des relevés aériens (ou autres) et les frais de transport. La valeur de l'actif qui en résulte n'est pas mesurée par celle des nouveaux gisements découverts suite à la prospection, mais plutôt par la valeur des ressources allouées à la prospection durant la période comptable. La consommation de capital fixe pour ce type d'actifs peut être calculée en utilisant des durées de vie moyennes semblables à celles employées dans leurs comptes par les entreprises minières ou pétrolières.

**8.37** Les acquisitions de logiciels informatiques comprennent les programmes, descriptions et documentations concernant les systèmes et les logiciels d'application supposés être utilisés pendant plus d'une année. Elles comprennent aussi l'achat et la mise au point de bases de données importantes que l'unité a l'intention d'utiliser pendant plus d'une année. Les logiciels mis au point par l'unité elle-même sont valorisés à leur coût de production.

**8.38** La production d'originaux dans les domaines littéraire, artistique et du spectacle est souvent effectuée pour compte propre. Dans ce cas, il peut être difficile de déterminer leur valeur, qui dépend de la valeur actualisée des bénéfices attendus de leur utilisation. Faute d'informations supplémentaires, la valeur d'acquisition de ces œuvres originales peut devoir être évaluée à partir de leur coût de production.

**8.39** Les sommes consacrées à la recherche-développement, à la formation de personnel, aux études de marché et aux activités semblables sont considérées comme des utilisations de biens et services plutôt que comme des acquisitions d'actifs fixes incorporels, même si certains de ces actifs peuvent dégager des bénéfices pendant plus d'une année.

## 2. Variations de stocks (312)

**8.40** En général, l'enregistrement des acquisitions et des cessions de stocks obéit aux mêmes principes que l'enregistrement des transactions sur les autres actifs non financiers. Les acquisitions de stocks (ou additions à ceux-ci) sont enregistrées lorsque les produits sont achetés, produits ou autrement acquis, et les cessions (ou retraits) de stocks sont enregistrées lorsque ces produits sont vendus, utilisés pour la production, transférés à une catégorie différente de stocks ou autrement cédés. Les additions et retraits de stocks sont enregistrés aux prix qui prévalent sur le marché au moment de la transaction.

**8.41** Cependant, contrairement au traitement concernant les actifs non financiers, aucun coût de transfert de propriété ne doit être inclus dans la valeur des acquisitions ou des retraits de stocks, et aucune consommation de capital fixe ne doit être attribuée aux stocks, comme l'indique la zone ombrée du tableau 8.1. À la différence du traitement des autres actifs financiers, seule la valeur nette des additions et retraits est estimée, plutôt que des valeurs distinctes pour les additions et les retraits.

**8.42** Les acquisitions et retraits de stocks correspondent souvent à des achats auprès d'autres unités ou à des distributions faites à ces unités, d'autres acquisitions et retraits correspondant à des transactions internes.

- Le transfert de matières premières et fournitures (31221) à un processus de production donne lieu à une transaction enregistrée en retrait de stocks; elle est équilibrée par une addition aux stocks au titre des *stocks de travaux en cours* (31222) ou de l'*utilisation de biens et services* (22), selon la nature du processus de production.
- S'il existe des stocks de travaux en cours (31222), les transactions y afférentes sont en principe à enregistrer en continu à mesure que la production progresse, afin de refléter la valeur des matières premières et fournitures, des autres biens et services,

du travail et des autres intrants consommés. Lorsque la production est achevée, une transaction doit être enregistrée pour diminuer les stocks de travaux en cours et augmenter les *stocks de biens finis* (31223), ou les *ventes de biens et services* (142).

- Lorsque des biens acquis pour revente (31224) sont vendus, ou cédés d'une autre manière, leur coût est à enregistrer comme utilisation de biens et services. Par conséquent, une transaction doit être enregistrée en déduction des stocks de biens pour revente et en augmentation des *utilisations de biens et services* (22).
- Les pertes sur stock résultant de la détérioration physique, de dommages accidentels normaux ou de vols doivent être considérées de la même manière que les cessions volontaires de stocks. Dans la pratique, il est parfois difficile de déterminer le moment d'enregistrement, car on ne sait pas toujours quand ont eu lieu ces événements.

**8.43** Les acquisitions et cessions de stocks doivent être valorisées aux prix courants du marché. Compte tenu des retraits continus ou fréquents opérés sur les stocks de matériels et fournitures ainsi que des additions et retraits dont font l'objet les stocks de travaux en cours, il est peu probable de pouvoir disposer d'informations sur ce point. Pour enregistrer ces opérations internes avec précision, il est donc nécessaire de procéder à des estimations.

**8.44** Les retraits de stocks de travaux en cours doivent être valorisés à leur coût de production, tous les intrants étant valorisés à leur prix courant sur le marché au moment des retraits plutôt qu'au prix d'acquisition. Les biens destinés à la revente ajoutés aux stocks sont valorisés à leur prix d'achat, y compris les frais de transport éventuellement payés à d'autres unités. Les biens destinés à la revente retirés des stocks sont aussi valorisés au prix d'achat auquel ils peuvent être remplacés au moment de ces retraits, lequel peut différer du prix d'acquisition ou de vente effectif.

### 3. Objets de valeur (313)

**8.45** Comme pour tous les actifs non financiers autres que les stocks, les acquisitions d'objets de valeur sont enregistrées au prix payé majoré des coûts liés au transfert de propriété éventuellement payés. Les cessions sont enregistrées au prix de vente diminué des coûts de transfert de propriété. Les coûts liés au trans-

fert de propriété peuvent être importants s'il est fait appel aux services de commissaires-priseurs ou d'autres intermédiaires agréés. Les unités d'administration publique qui remplissent certaines des fonctions d'autorité monétaire peuvent effectuer des transactions sur or monétaire et non monétaire. Il convient alors de classer ces transactions correctement et d'enregistrer les autres flux économiques nécessaires pour transférer l'or d'une catégorie à l'autre.

### 4. Actifs non produits (314)

**8.46** Les actifs non produits sont soit des actifs naturels, soit le résultat d'actes juridiques ou comptables. En conséquence, ils entrent souvent dans le système SFP par l'intermédiaire des autres flux économiques plutôt que des transactions. Une fois dans le système, toutefois, les transactions qui reflètent un changement des droits de propriété sur ces actifs doivent être enregistrées de la même manière que les transactions concernant les actifs fixes existants. Le principe d'enregistrement d'actifs non produits lors de leur apparition admet une exception lorsque le terrain acquis est situé dans un pays étranger. La transaction fait de ce terrain une fraction du territoire économique du pays dont relève l'administration publique acquéreur, et ce terrain entre donc dans le système par le biais d'une transaction (acquisition d'actif non produit) plutôt que par un autre flux économique.

**8.47** Des activités productives peuvent être entreprises pour améliorer la quantité, la qualité et la productivité des terres (ou des terrains) ou pour empêcher leur détérioration. Ces activités peuvent entraîner la création d'infrastructures importantes, sans servir elles-mêmes directement à produire d'autres biens et services, comme dans le cas de la plupart des autres ouvrages. Plutôt, elles résultent en l'extension ou en l'amélioration des terres utilisées ensuite pour la production. Les améliorations majeures apportées aux terres et terrains sont traitées de la même manière que les améliorations majeures apportées aux actifs fixes. C'est-à-dire qu'une transaction doit d'abord être enregistrée pour augmenter la valeur comptable du terrain en la majorant du coût de l'amélioration, puis une consommation de capital fixe doit être enregistrée au cours de la durée de vie de cette amélioration. Figurent dans cette catégorie d'améliorations majeures : les terres gagnées sur le domaine maritime suite à la construction de digues et de barrages; les travaux de déboisement destinés à permettre l'exploitation de la terre à des fins productives; l'assèchement des marais; l'irrigation des

terres arides par la construction de canaux; la prévention des inondations ou de l'érosion par la construction de brise-lames, digues ou jetées.

**8.48** Les acquisitions de galeries souterraines et d'autres infrastructures associées à l'exploitation de gisements minéraux sont à classer parmi les acquisitions d'ouvrages et non parmi les améliorations de terrains. Ces actifs sont utilisés séparément des terrains sous lesquels ils sont forés ou percés. Le déblaiement et la préparation de sites à bâtir ne sont pas non plus classés parmi les améliorations des terrains, mais traités comme des acquisitions de bâtiments et autres ouvrages.

**8.49** Les bâtiments et autres ouvrages, de même que les actifs cultivés, sont souvent achetés ou vendus avec les terrains sur lesquels ils se situent. Il convient de s'efforcer de valoriser séparément les terrains et les actifs fixes. Si des évaluations distinctes ne peuvent pas être obtenues, la transaction devra être considérée comme s'appliquant au type d'actif dont la valeur est jugée prépondérante, ce qui sera généralement les actifs fixes. Dans la plupart des cas, les gisements et les terrains peuvent faire l'objet de droits de propriété distincts et doivent être enregistrés si possible séparément. D'un autre côté, la loi peut prévoir que la propriété des gisements soit indissociable de celle des terrains.

**8.50** Une unité d'administration publique peut, en qualité de propriétaire d'un gisement, concéder son exploitation ou le louer à une autre unité en lui donnant le droit de procéder à des extractions pour une période déterminée, moyennant une série de paie-

ments de type «royalties». Cet accord est analogue à celui par lequel un propriétaire foncier concède à un locataire le droit d'exploiter un terrain moyennant le versement d'un loyer, à la différence toutefois que le gisement est épuisable. Quoi qu'il en soit, ces paiements sont normalement considérés comme des revenus de la propriété plutôt que comme des cessions d'actifs.

**8.51** Lorsqu'un contrat à long terme passé par le propriétaire d'un actif naturel non produit donne à une autre unité le droit exclusif d'utiliser ou d'exploiter cet actif, le contrat lui-même peut être considéré comme un actif fixe incorporel non produit. L'adjudication par les administrations publiques par voie d'enchères du droit d'utiliser une partie du spectre électromagnétique invite particulièrement à traiter ces contrats comme des actifs économiques. Au moment de la publication de ce manuel, les critères du traitement éventuel des contrats et des baux en tant qu'actifs étaient encore à l'étude.

**8.52** L'épuisement progressif correspond à la diminution de la valeur d'un gisement, d'une ressource biologique non cultivée ou de réserves d'eau consécutive à l'extraction d'une fraction de l'actif considéré. Cet épuisement est à enregistrer parmi les autres flux économiques, tels qu'ils sont décrits au paragraphe 10.41 du chapitre 10, et non comme une transaction sur actifs non financiers. De même, l'amortissement, pendant leur durée de vie utile ou légale, d'un brevet, d'un fonds commercial («goodwill») ou d'autres actifs incorporels non produits constitue un autre flux économique plutôt qu'une transaction.