



Passif au titre des sites contaminés

Survol des faits saillants de cette nouvelle norme comptable

L'entrée en vigueur obligatoire de la nouvelle norme sur la comptabilisation de passif au titre des sites contaminés approche à grands pas. Si ce n'est pas déjà fait, il est grand temps de s'y attarder!

PAR **STÉPHANE LANDRY**

CPA, CA, Raymond Chabot Grant Thornton

ET PAR **GONTRAN BAGE**

ing., Ph. D., Raymond Chabot Grant Thornton

Il est en effet grand temps de s'attaquer à ce dossier, si ce n'est déjà fait, puisqu'une nouvelle norme comptable sur la comptabilisation de passif au titre des sites contaminés entrera en vigueur au plus tard pour l'exercice financier des municipalités se terminant le 31 décembre 2015. L'adoption de cette nouvelle norme comptable a fait beaucoup de bruit! Qu'en est-il réellement?

Est-ce qu'un passif doit réellement être comptabilisé aux états financiers de la municipalité pour tous les sites sur lesquels une contamination est soupçonnée ou avérée? Est-ce que tous les sites sur lesquels une contamination est soupçonnée doivent faire l'objet de tests et d'études de caractérisation?

Les préoccupations environnementales sont de plus en plus importantes au sein de la population et des divers paliers gouvernementaux, incluant les administrations municipales. En ce sens, afin d'encadrer la comptabilisation de passifs environnementaux, une nouvelle norme comptable a fait son apparition récemment, soit le chapitre SP 3260, « Passif au titre des sites contaminés », du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* – le référentiel comptable applicable notamment aux municipalités.

Afin de démystifier et de clarifier les principaux enjeux et les principales exigences de cette

nouvelle norme comptable, deux sujets principaux seront abordés :

- Qu'est-ce qu'un « site contaminé » au sens de la nouvelle norme comptable?
- Quels sont les critères à réunir pour qu'un passif à l'égard d'un site contaminé doive être comptabilisé aux états financiers de la municipalité?

QU'EST-CE QU'UN SITE CONTAMINÉ?

Aux fins de l'application de cette nouvelle norme comptable, un site est contaminé si la concentration de substances nocives qu'on y retrouve excède les niveaux maximaux admissibles selon une norme environnementale. Cela ne se limite pas aux terrains contaminés : l'air, l'eau et les sédiments sont également inclus dans la définition d'un site.

La norme comptable prévoit les situations suivantes, desquelles résulte normalement un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé :

- Des établissements qui sont la propriété de la municipalité (ou dont la municipalité accepte la responsabilité) et qui ne font plus l'objet d'un usage productif, par exemple les installations d'un ancien garage municipal;
- Des modifications apportées à la législation en matière d'environnement à l'égard d'activités qui ne font plus l'objet d'un usage productif, par exemple une nouvelle réglementation exigeant la destruction de produits chimiques toxiques qui auparavant pouvaient être entreposés;
- Un événement imprévu, tel qu'une catastrophe naturelle, qui donne lieu à une contamination.

Cette liste n'est pas exhaustive. L'analyse détaillée des conditions à réunir permettra de conclure si, pour une situation donnée, un passif doit être comptabilisé aux états financiers de la

Si les cinq questions suivantes sont répondues par l'affirmative, un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé devra être comptabilisé aux états financiers de la municipalité :

1. Existe-t-il une norme environnementale?
 2. La contamination du site dépasse-t-elle les seuils permis en vertu de la norme environnementale?
 3. La municipalité est-elle responsable du site ou des activités ayant conduit à sa contamination?
 4. Est-il prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés, par exemple parce qu'une sortie de fonds sera nécessaire pour réaliser les travaux d'assainissement?
 5. Est-il possible de faire une estimation raisonnable des sommes en cause?
-

municipalité. Ces conditions sont résumées succinctement ci-après, mais le texte de la norme comptable doit servir d'outil de référence aux municipalités pour en saisir les nuances.

QUELS SONT LES CRITÈRES À RÉUNIR POUR QU'UN PASSIF DOIVE ÊTRE COMPTABILISÉ?

Si les cinq questions suivantes sont répondues par l'affirmative, un passif au titre de l'assainissement d'un site contaminé devra être comptabilisé aux états financiers de la municipalité :

1. Existe-t-il une norme environnementale?
Une telle norme peut revêtir la forme d'une loi ou d'un règlement (par exemple la Loi sur la qualité de l'environnement ou son Règlement sur la protection et la réhabilitation des terrains), ou résulter par exemple d'un contrat ou d'un accord. Peu importe sa forme, la norme environnementale doit avoir pour effet de lier les parties et d'être juridiquement exécutoire, c'est-à-dire qu'une dérogation à celle-ci peut par exemple donner lieu à des poursuites ou à des amendes, ou faire l'objet d'une exécution forcée.
2. La contamination du site dépasse-t-elle les seuils permis en vertu de la norme environnementale?
On peut retrouver la présence de contaminants sur un site sans pour autant que celui-ci soit considéré comme étant contaminé : la présence d'un contaminant dans une concentration qui est inférieure au maximum permis selon la norme environnementale applicable ne conduira pas à la comptabilisation d'un passif.
3. La municipalité est-elle responsable du site ou des activités ayant conduit à sa contamination?
La responsabilité de la municipalité peut être directe, par exemple parce qu'elle a mené elle-même les activités qui ont conduit à la contamination du site. La responsabilité peut

également être acceptée, par exemple dans une situation où la municipalité s'est engagée (par ses propres actions ou promesses) à mettre en œuvre un plan d'assainissement à l'égard d'un site ou d'une situation dont elle n'est pas a priori directement responsable.

4. Est-il prévu que des avantages économiques futurs seront abandonnés, par exemple parce qu'une sortie de fonds sera nécessaire pour réaliser les travaux d'assainissement?
Cette notion d'abandon d'avantages économiques futurs fait un lien avec la réglementation environnementale applicable. Elle permet de distinguer deux situations : la première où il y aurait une contamination supérieure à la norme, mais pour laquelle la municipalité ne serait pas tenue de réhabiliter le site, la seconde où la municipalité devrait, en vertu de la réglementation, décontaminer le site. L'obligation de décontaminer ainsi que les coûts qui y sont inévitablement associés entraîneront cet abandon d'avantages économiques futurs.

À défaut d'une exigence légale ou réglementaire spécifique, la Loi sur la qualité de l'environnement et son Règlement sur la protection et la réhabilitation des terrains permettent de « tolérer » certaines situations de contamination sans qu'une action soit requise. Des exemples présentés à la fin des questions permettent d'illustrer et de clarifier ces concepts.

5. Est-il possible de faire une estimation raisonnable des sommes en cause?
À cette étape, les recommandations du chapitre SP 3260 fourniront davantage de précisions sur les coûts d'assainissement qui doivent être pris en compte dans l'évaluation du passif à comptabiliser. Il se pourrait qu'il ne soit pas possible d'estimer les coûts d'assainissement

Survol des faits saillants de cette nouvelle norme comptable

Bien entendu, la norme comptable prévoit certaines exceptions et particularités, d'où l'importance de référer au texte original de la norme afin d'en saisir toutes les nuances en vue de déterminer si un passif doit être comptabilisé ou non pour chaque situation analysée.

si la contamination est importante et récente, les autorités en place n'ayant pas fini de mesurer l'étendue des dommages, ou par exemple en présence d'un contaminant exceptionnel pour lequel il n'existe pas de technologie connue pour procéder à l'assainissement. Peu importe la raison, une telle situation devrait normalement conduire à divulguer certains renseignements dans les états financiers à l'égard de ce passif éventuel, pour lequel aucune provision n'a pu être comptabilisée.

Tel qu'il a été mentionné ci-dessus, un passif devra être comptabilisé aux états financiers de la municipalité seulement si toutes les questions précédentes sont répondues par l'affirmative. Dans le cas contraire, aucun passif n'aura à être comptabilisé à l'égard du site analysé, mais des éléments d'information pourraient tout de même devoir être divulgués aux états financiers.

EXCEPTIONS ET AUTRES PARTICULARITÉS

Bien entendu, la norme comptable prévoit certaines exceptions et particularités, d'où l'importance de référer au texte original de la norme afin d'en saisir toutes les nuances en vue de déterminer si un passif doit être comptabilisé ou non pour chaque situation analysée. Par exemple, les recommandations du chapitre SP 3260 ne s'appliquent pas aux coûts relatifs à une réhabilitation réalisée dans le cadre de la vente d'un site ni à certains coûts de réhabilitation qui pourraient être engagés au moment de l'acquisition d'un site.

Par ailleurs, certains projets de réhabilitation pourraient répondre à la définition d'une « amélioration » apportée à un site existant et ainsi pouvoir être comptabilisés au titre d'une immobilisation corporelle conformément aux recommandations du chapitre SP 3150, « Immobilisations corporelles ». Finalement, il importe de préciser qu'un passif pourrait devoir être comptabilisé même s'il s'agit d'une situation qui est explicitement exclue du champ d'application du chapitre SP 3260; les Normes comptables pour le secteur public incluent en effet une norme « parapluie » qui encadre la comptabilisation de tous types de passif, soit le chapitre SP 3200, « Passifs ».

QUELQUES EXEMPLES

Les exemples qui suivent visent à illustrer les concepts théoriques énoncés précédemment. Bien entendu, plusieurs autres éléments pourraient avoir une incidence sur l'analyse d'un scénario comparable pour chaque municipalité.

Exemple n° 1 : fermeture d'un garage municipal

La municipalité est propriétaire d'un site où un ancien garage municipal a été exploité, mais dont les activités ont cessé il y a plusieurs années. Aucune nouvelle construction ni aucune caractérisation n'ont été effectuées sur le site, mais le service de l'environnement considère que le risque de contamination des sols aux hydrocarbures pétroliers est très élevé étant donné les activités qui ont eu cours sur ce site. Le fait de ne pas connaître avec précision le niveau de contamination sur le site ne permet pas de conclure qu'aucun passif ne doit être comptabilisé à l'égard de ce site. La détermination du niveau de contamination peut requérir des estimations et la conclusion à cet égard demeure sujette à des incertitudes. Il convient alors d'analyser tous les faits connus et de poser des hypothèses en vue de déterminer s'il est probable ou improbable que le site soit contaminé à un niveau qui dépasse la norme environnementale.

L'analyse de quatre des critères du chapitre SP 3260 est concluante : il existe une norme environnementale et il est probable que le niveau de contamination excède le niveau permis (conditions n°s 1 et 2), la municipalité est responsable du site (condition n° 3) et une estimation raisonnable des sommes en cause peut être effectuée (condition n° 5).

Il ne reste donc que la 4^e condition à analyser pour déterminer si un passif doit être comptabilisé à l'égard de ce site : est-il probable que des avantages économiques futurs soient abandonnés? Selon les circonstances, la réponse à cette question peut différer :

- Scénario n° 1 : Le site de l'ancien garage municipal en question est isolé et se trouve dans une zone qui ne présente actuellement aucun potentiel de développement. La municipalité n'a aucun projet en vue quant

à l'utilisation de ce site et n'envisage donc aucunement de procéder à une réhabilitation du site.

- Scénario n° 2 : L'ancien garage municipal est situé aux abords de la municipalité, laquelle est en pleine expansion. Il est prévu que ce site sera converti en un parc ou un autre lieu public; bien qu'aucun projet précis ne soit encore arrêté, il est inévitable qu'à court ou moyen terme ce site soit développé par la municipalité et qu'il doive donc être réhabilité.

Dans le premier scénario, aucun abandon d'avantages économiques futurs n'est prévu puisque la ville n'envisage pas de procéder à une réhabilitation (et cette avenue est acceptable conformément à la législation en vigueur). Il serait donc approprié qu'aucun passif ne soit constaté à l'égard de la réhabilitation de ce site dans ce scénario. À l'inverse, l'analyse du second scénario amènera à conclure qu'un abandon d'avantages économiques futurs est prévu. Toutes les conditions énoncées dans la norme étant respectées, un passif devra être comptabilisé à l'égard de ce site.

Exemple n° 2 : projet de conversion pour la construction d'une bibliothèque

Les résidents réclament la construction d'une bibliothèque municipale depuis plusieurs années, et les élus municipaux ont annoncé leur intention d'aller de l'avant avec ce projet. Dans le cadre de leurs analyses préliminaires, la municipalité envisage divers scénarios et emplacements pour la construction de cette nouvelle bibliothèque, dont un projet qui ferait en sorte de construire la bibliothèque sur le site d'un garage municipal qui est sous-utilisé et que la municipalité pourrait fermer.

Les analyses réalisées ont permis de démontrer que le niveau de contamination aux hydrocarbures pétroliers (C10-C50) sur le site se situe dans la plage B-C. Bien que ce niveau de contamination soit acceptable pour un usage industriel ou commercial (tel que l'exploitation d'un garage municipal), il est trop élevé pour le projet de construction de la bibliothèque (le niveau de contamination devrait alors être ramené dans la plage A-B).

Cet exemple permet d'approfondir un aspect particulier de la norme SP 3260. Cette dernière prévoit en effet que, pour établir si un site fait l'objet d'une contamination de niveau supérieur au niveau acceptable en vertu des normes environnementales en vigueur, une analyse doit être effectuée en considérant l'utilisation qui était faite du site avant la contamination – soit dans cet exemple l'exploitation d'un garage municipal. Puisque le niveau de contamination demeure acceptable pour l'exploitation d'un garage municipal (ou tout autre usage industriel ou commercial), l'analyse des recommandations du chapitre SP 3260 amènera à conclure qu'aucun passif ne doit être comptabilisé à l'égard de ce site.

Les cinq questions posées précédemment visent à guider les municipalités dans leur travail d'analyse des cas réels auxquels elles sont confrontées afin de les aider à prendre en compte tous les faits et circonstances liés à ces cas. Cependant, pour être en mesure de conclure adéquatement à l'obligation ou non de comptabiliser un passif à l'égard d'un site contaminé ou potentiellement contaminé, ces dernières devront obligatoirement se référer au texte de la norme comptable destinée au secteur public, principal outil de référence en la matière. ■



ENU-DCI :

Vise les terrains contaminés aux solvants chlorés et aux hydrocarbures aromatiques chlorés (PCE, TCE, TCA, DCE, CV, BPC, pesticides chlorés et bromés).

ENU-OC-4 :

Vise les terrains contaminés aux hydrocarbures pétroliers (C₁₀C₅₀, huiles lourdes, HAP, BTEX) et au biogaz.

ENU-OB-1 :

Biodégradation *in situ* des contaminants par atténuation naturelle dynamisée (hydrocarbures pétroliers C₁₀C₅₀, HAP, BTEX, biogaz, solvants chlorés...).

ENU-DN :

Vise les contaminants agrochimiques (NO₂, NO₃, PO₄³⁻, NH₄⁺).

ENU-Tri-VBM :

Extraction, dégradation et/ou stabilisation de sols et eaux souterraines à l'aide de plantes et microorganismes spécialisés (métaux lourds, hydrocarbures pétroliers C₁₀C₅₀, HAP, BTEX, pesticides, contaminants agrochimiques).

Enutech enutech.ca
Solutions Environnementales Vertes 514 630-1869
Green Environmental Solutions