

# Lac-Supérieur



*Nature* à notre porte

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement des immobilisations

---

DIRECTION DES FINANCES

Date d'approbation : 3 décembre 2021	N° de résolution : 2021-12-511
Date de modification :	N° de résolution :
Date d'abrogation :	N° de résolution :

# Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

## 1. OBJECTIF

La politique de capitalisation, d'amortissement et de financement est un cadre de référence servant à orienter les gestionnaires de la municipalité dans l'identification et la comptabilisation de ses dépenses en immobilisations et d'amortissement en fonction de critères préétablis par la municipalité et ayant une incidence significative sur sa situation financière et les résultats de ses activités. Ces informations permettront d'évaluer et de gérer adéquatement le patrimoine municipal.

Cette politique ne vise pas à se substituer au *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public* ou au *Manuel de la présentation de l'information financière municipale* (MPIFM) publié par le ministère des Affaires municipales et de l'habitation (MAMH), soient les référentiels comptables applicables à la municipalité. Elle ne peut remplacer les Manuels, sources premières des normes applicables à la municipalité. En cas de disparité entre la politique et les Manuels, ces derniers ont priorité.

De plus, cette politique vise à préciser les périodes de financement des différentes catégories immobilisations.

## 2. DÉFINITIONS

### **Immobilisations**

Actifs non financiers, ayant une existence matérielle, qui comprennent les éléments qui peuvent être achetés, construits, développés ou mis en valeur par la municipalité. En plus, ces actifs doivent répondre aux critères suivants :

- ◆ Ils sont destinés à être utilisés pour la production de biens, la prestation de services ou pour l'administration municipale, à être donnés en location à des tiers, ou bien à servir au développement ou à la mise en valeur, à la construction, à l'entretien ou à la réparation d'autres immobilisations;
- ◆ Dont la durée économique s'étend au-delà d'un exercice;
- ◆ Ils ont été acquis, construits, développés ou mis en valeur en vue d'être utilisés de façon durable;
- ◆ Ils ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités de l'organisme municipal;

À noter qu'en vertu du chapitre SP 3150 – *Immobilisations corporelles* du *Manuel de comptabilité de CPA Canada pour le secteur public*, les logiciels, peu importe qu'ils soient des logiciels d'application ou des systèmes d'exploitation, sont reconnus comme étant des immobilisations. Les coûts récurrents annuels d'utilisation des logiciels à titre de licence ou autrement doivent être passés en charge au fur et à mesure.

### **Coût**

Montant de la contrepartie donnée pour acquérir, construire, développer ou mettre en valeur, ou améliorer une immobilisation. Le coût englobe tous les frais directement rattachés à l'acquisition, à la construction, au développement ou à la mise en valeur, ou à l'amélioration de l'immobilisation corporelle, y compris les frais engagés pour amener celle-ci à l'endroit et dans l'état où elle doit se trouver aux fins de son utilisation prévue.

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

Le coût d'une immobilisation comprend le prix d'achat de l'immobilisation et les autres frais d'acquisition tels que :

- ◆ les taxes (TPS et TVQ), déduction faite des remboursements applicables;
- ◆ les frais d'installation;
- ◆ les frais de conception;
- ◆ les honoraires professionnels tels que ceux des notaires, ingénieurs, architectes, les autres frais juridiques et les frais d'arpentage;
- ◆ les frais d'assainissement et d'aménagement du terrain;
- ◆ les frais de transport;
- ◆ les droits de douanes. Le coût d'une immobilisation construite comprend normalement les coûts directs de construction, de développement ou de mise en valeur (comme le coût des matières et de la main-d'œuvre), et les coûts indirects spécifiquement imputables à l'activité de construction, de développement ou de mise en valeur. Les activités nécessaires pour préparer une immobilisation corporelle aux fins de son utilisation prévue ne se limitent pas aux travaux de construction de l'immobilisation. Elles comprennent le travail technique et administratif effectué avant le début et au cours de la construction.

En plus du coût d'achat, le coût d'une immobilisation construite par la municipalité comprend :

- ◆ les coûts directs de construction, de développement ou de mise en valeur, tels que
  - les matières premières (matériaux utilisés en vertu du règlement ou de la résolution);
  - les salaires payés aux employés affectés directement à l'exécution des travaux autorisés;
  - les études préliminaires;
  - les frais techniques directement reliés à la confection des plans et devis et à la surveillance des travaux autorisés;
  - les permis de construction;
  - les frais d'utilisation de la machinerie directement affectée à l'exécution des travaux;
  - les frais financiers, tels les frais d'intérêts sur emprunt temporaire, les frais d'émission d'emprunt temporaires et les frais d'intérêts sur emprunts permanents, tant que l'immobilisation n'est pas mise en service (elle est en cours de construction). Une fois que l'immobilisation en cours est transférée à la catégorie d'immobilisation appropriée, les frais financiers, ne sont plus capitalisés. Ils sont comptabilisés aux activités de fonctionnement et traités comme toutes autres dépenses d'activités de fonctionnement, qu'ils soient financés par un emprunt à long terme ou autrement.
- ◆ Les coûts indirects spécifiquement imputables aux activités de construction, de développement ou de mise en valeur;
- ◆ Le coût d'une immobilisation ne comprend toutefois pas :
  - Les frais d'émission et d'escompte sur emprunts à long terme contractés, lesquels sont amortis à titre de frais reportés liés à la dette à long terme sur la durée de la dette correspondante;
  - Les frais généraux d'administration comme des dépenses de la directrice général et autres dépenses analogues ne pouvant pas être directement reliés à l'objet des projets d'investissement.
- ◆ Les subventions ne sont pas déduites du coût des immobilisations auxquelles elles se rattachent.

# Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

## **Améliorations**

Pour que les dépenses engagées au titre de l'amélioration d'une immobilisation puissent être ajoutées au coût de celle-ci, elles doivent avoir pour effet d'en accroître la capacité de production ou de service, de réduire les dépenses d'exploitation ou encore d'augmenter la vie utile de l'immobilisation corporelle ou la qualité des produits et services.

Le potentiel de production ou de service peut être accru lorsque :

- ◆ la capacité de production ou de service estimée antérieurement est augmentée;
- ◆ les frais d'exploitation y afférents sont réduits;
- ◆ la durée de vie utile est prolongée;
- ◆ la qualité des extrants est améliorée.

## **Améliorations locatives**

Les améliorations locatives se distinguent par les caractéristiques suivantes :

- ◆ les améliorations sont apportées à des immobilisations détenues en vertu de contrats de location-exploitation;
- ◆ la municipalité doit payer le coût de ces améliorations;
- ◆ les améliorations doivent être de nature durable et apporter des avantages à la municipalité sur plusieurs périodes.

Le coût des améliorations locatives s'apparente à celui d'une immobilisation. On comptabilise le coût d'acquisition en fonction des règles énoncées précédemment.

## **Entretien et réparations**

Les dépenses d'entretien et de réparations permettent le maintien du potentiel de service d'une immobilisation. Ces dépenses sont imputées aux activités de fonctionnement et ne font pas partie du coût de l'immobilisation.

## **Biens immeubles destinés à la location**

Biens qui ne sont pas destinés à être vendus dans le cours normal des activités, mais plutôt principalement destinés à être loués à des tiers en vue de générer des bénéfices. Ils comprennent les immeubles dont la mise en valeur est en cours ou achevée et destinés à la location. Sont également considérés les terrains à des fins de mise en valeur à ce titre.

## **Biens acquis par contrat de location-acquisition**

Actif non financier ayant une existence matérielle, dont la durée de vie utile s'étend au-delà d'un exercice et qui est détenu par la municipalité en vertu d'un contrat de location (ou bail) afin d'être utilisé de façon durable pour la production ou la fourniture de biens ou de services. En vertu des conditions du contrat de location, la quasi-totalité des avantages et des risques inhérents à la propriété sont, en substance, transférés à la municipalité, mais pas nécessairement le droit de propriété. L'actif financé par contrat de location-acquisition sera capitalisable dans les cas suivants :

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

- ◆ les avantages et les risques rattachés à la propriété sont, selon les termes du bail, transférés à la municipalité :
  - La durée du bail est telle que la municipalité jouira de la quasi-totalité des avantages économiques que l'on prévoit pouvoir tirer de l'utilisation du bien au cours de sa durée de vie. Même si la durée du bail n'est pas égale, en années, à la durée économique du bien loué, on s'attend normalement à ce que la municipalité retire la quasi-totalité des avantages économiques relatifs au bien loué lorsque le bail couvre une proportion considérable (habituellement 75 % ou plus) de la durée économique du bien;
  - La valeur actualisée des paiements exigibles en vertu du bail, à l'exclusion des frais accessoires, équivaut à la juste valeur de l'immobilisation louée.
- ◆ le contrat prévoit le transfert de la propriété à la municipalité à l'expiration du bail;
- ◆ le bail contient une clause d'option d'achat à prix de faveur.

L'immobilisation louée et le passif correspondant sont constatés à la date d'entrée en vigueur du bail;

### **Bien capitalisable**

Bien ou groupe de biens faisant partie d'un ensemble dont les coûts excèdent ceux spécifiés à l'annexe de la présente politique. Ces immobilisations sont ensuite classées dans différentes catégories, puis selon leur nature, un amortissement sera appliqué en fonction de leur durée de vie utile maximale tel qu'indiqué à l'annexe. Ces immobilisations sont comptabilisées au coût brut et sont présentées au bilan à la valeur amortie, conformément aux directives du MPIFM.

### **Durée de vie utile**

Période estimative totale, débutant à la date légale d'acquisition ou de réception du bien ou à la date de mise en service du bien, et durant laquelle l'immobilisation ou l'une de ses composantes sont susceptibles de rendre des services à la municipalité. Les immobilisations, sauf les terrains, ont une durée de vie limitée qui correspond normalement à la plus courte des durées physique, technologique, commerciale et juridique.

### **Révision de la durée de vie utile**

Certains faits peuvent indiquer la nécessité de modifier l'estimation de la durée de vie utile restante d'une immobilisation, notamment :

- ◆ changement dans le degré d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- ◆ changement dans le mode d'utilisation de l'immobilisation corporelle;
- ◆ mise hors service de l'immobilisation corporelle pour une période prolongée;
- ◆ dommage matériel;
- ◆ progrès technologiques importants;
- ◆ changement dans la demande à l'égard des services dont l'immobilisation corporelle permet la prestation;
- ◆ modification de la législation ou de l'environnement ayant une incidence sur la durée d'utilisation de l'immobilisation corporelle.

# Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

## **Moins-value**

La constatation d'une moins-value est appropriée lorsque les avantages économiques futurs rattachés à une immobilisation corporelle ont été réduits. Le coût de l'immobilisation doit être ajusté pour refléter sa baisse de valeur. La constatation d'une baisse de valeur est permanente. Quelles que soient les circonstances, aucune reprise sur réduction de valeur n'est constatée.

Lorsque l'immobilisation corporelle ne contribue plus à la capacité de la municipalité de fournir des biens et des services, sa valeur doit être radiée ou ramenée à sa valeur résiduelle, s'il en est. Cela s'avère approprié lorsque la municipalité n'a pas l'intention de continuer à utiliser l'immobilisation aux fins prévues, et qu'il n'existe aucune autre utilisation pour cette immobilisation (mise hors service).

## **Juste valeur**

Montant de la contrepartie dont conviendraient des parties compétentes agissant en toute liberté dans des conditions de pleine concurrence.

## **Amortissement**

Charge imputée aux résultats pour rendre compte du fait que la durée de vie est limitée et pour répartir le montant que représente le coût de l'immobilisation (moins sa valeur de récupération ou sa valeur résiduelle) sur les exercices au cours desquels est consommé le potentiel de service de l'immobilisation.

Les terrains ont normalement une durée de vie illimitée et ne sont pas amortis.

## **Œuvres d'art**

Biens dont la valeur culturelle, esthétique ou historique est telle qu'ils méritent d'être préservés à perpétuité. Les œuvres d'art et les trésors historiques ne sont pas constatés à titre d'immobilisations dans les états financiers de la municipalité du fait qu'il est impossible de faire une estimation raisonnable des avantages économiques futurs qui se rattachent à ces biens. Il faut néanmoins faire état de l'existence de ces biens. Tout montant engagé pour acquérir une œuvre d'art ou un trésor historique, pour leur conservation, leur nettoyage et leur restauration, est porté en charges dans l'exercice au cours duquel il est engagé.

## **Valeur comptable nette**

La valeur comptable nette d'une immobilisation est égale à son coût, diminué de l'amortissement cumulé et du montant des moins-values dont elle a fait l'objet, le cas échéant.

## **Échanges non monétaires**

Échanges d'actifs, de passifs ou de services non monétaires contre d'autres actifs, passifs ou services non monétaires, sans contrepartie monétaire ou moyennant une contrepartie non monétaire négligeable.

# Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

## 3. PRINCIPES GÉNÉRAUX

### A. Inscription de l'immobilisation

Une immobilisation est comptabilisée et présentée à titre d'actif à l'état de la situation financière dans les cas suivants :

- ◆ Elle respecte les définitions décrites à la section précédente;
- ◆ Son coût ou sa valeur peut être mesuré de façon fiable;
- ◆ le coût relié à cet actif ou à ce regroupement d'actifs est égal ou supérieur au seuil de capitalisation identifié à l'annexe, par catégories d'actif. De plus, chaque item pris individuellement devra être d'une valeur supérieure à 500 \$;
- ◆ Pour atteindre le seuil de capitalisation, un cumul de factures sera possible. Toutefois, aucune facture inférieure à 500 \$ ne pourra être considérée.

### B. Catégories

Les immobilisations comprennent les catégories suivantes :

- ◆ Infrastructures;  
(Pour cette catégorie d'immobilisations, la radiation du coût et de l'amortissement cumulé s'effectue lorsque l'immobilisation corporelle est complètement amortie).
- ◆ Bâtiments;
- ◆ Améliorations locatives;
- ◆ Véhicules;
- ◆ Ameublement et équipement de bureau;
- ◆ Machinerie, outillage et équipement divers;
- ◆ Terrains;
- ◆ Autres;
- ◆ Immobilisations en cours.

Les définitions de chacune de ces catégories se retrouvent aux pages 4-21 à 4-23 du MPIFM.

La direction des finances peut établir des sous-classes d'immobilisations avec leurs périodes d'amortissement respectives.

### C. Méthode d'amortissement

La méthode d'amortissement linéaire est généralement retenue, sauf lorsqu'une autre méthode est plus représentative, tel que déterminé par la direction des finances. Dans l'année d'acquisition ou de mise en service du bien, l'amortissement correspondra à 50% du montant annuel prévu, calculé selon l'annexe de la présente politique. Lors de la disposition ou mise hors de service du bien, l'amortissement sera calculé également à 50% du montant annuel.

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

### **D. Sorties du patrimoine**

Lors de la sortie d'une immobilisation du patrimoine de la municipalité, la différence entre le produit net réalisé sur cette vente et la valeur comptable nette de l'immobilisation vendue constitue un gain ou une perte de l'année financière au cours de laquelle cette vente se réalise, à l'état des résultats. Le produit de la disposition est présenté comme revenu à l'état de l'excédent (déficit) de fonctionnement à des fins fiscales. On doit radier le coût et l'amortissement cumulé figurant à l'état de la situation financière.

La sortie d'une immobilisation corporelle du patrimoine de la municipalité au cours de l'exercice peut résulter de sa vente, de sa destruction, de sa perte ou de son abandon. La sortie d'une immobilisation représente une réduction de l'investissement de la municipalité dans des immobilisations.

### **E. Dons**

Le coût d'une immobilisation reçue sous forme de d'apport comprend :

- ◆ la juste valeur du bien reçu à la date d'acquisition;
- ◆ Les autres frais inhérents à l'acquisition.

S'il n'est pas possible de faire une estimation de la juste valeur, l'immobilisation est comptabilisée pour une valeur symbolique.

Les dons d'immobilisations sont constatés à la date de l'apport, par exemple à la date où ils sont attribués à la municipalité par un acte juridique s'il y a lieu. Dans ce cas, le critère de constatation correspond à la date officielle inscrite au document légal.

### **F. Échanges non monétaires**

Un actif échangé ou transféré en vertu d'une transaction non monétaires doit être évalué sur la base de la juste valeur de l'actif cédé, soit de la juste valeur de l'actif reçu, en retenant la juste valeur dont l'évaluation est la plus fiable, sauf dans les cas suivants :

- a) la transaction ne présente aucune substance commerciale;
- b) la transaction représente l'échange d'un bien détenu en vue de la vente dans le cours normal des affaires contre un bien qui sera vendu dans la même branche d'activité, afin de faciliter les ventes à des clients autres que les parties prenant part à l'échange;
- c) ni la juste valeur de l'actif reçu, ni la juste valeur de l'actif cédé ne peut être évaluée de façon fiable;
- d) la transaction est un transfert non monétaire et non réciproque au profit des propriétaires.

Un actif qui est échangé ou transféré en vertu d'une transaction non monétaire, mais qui n'est pas évalué à la juste valeur tel que mentionné au paragraphe précédent, doit être évalué à la valeur comptable de l'actif cédé (après réduction, lorsqu'il y a lieu, pour les pertes de valeur), ajustée pour tenir compte de la juste valeur de toute contrepartie monétaire reçue ou donnée.

La valeur utilisée pour comptabiliser l'opération devient le coût d'acquisition de l'immobilisation.



# Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

## 4. MODALITÉS D'APPLICATION

Les personnes responsables aviseront la direction des finances de toute information concernant les immobilisations, tels que :

- ◆ l'acquisition, la modification, l'échange et la vente d'une immobilisation;
- ◆ la mise hors service (destruction, perte, abandon) d'une immobilisation;
- ◆ la désuétude d'une immobilisation;
- ◆ les dommages matériels des immobilisations;
- ◆ la réception à titre gratuit d'une immobilisation;
- ◆ le coût engagé pour les améliorations;
- ◆ et la révision de la vie utile.

## 5. REGISTRE PERMANENT ET INVENTAIRE

La municipalité doit tenir un registre permanent de ses immobilisations, lequel :

- ◆ Contient des renseignements appropriés sur chaque immobilisation détenue;
- ◆ Permet de regrouper ces données par classe et, s'il y a lieu, par sous-classe;
- ◆ Produit une information complète, de façon continue et rapide, qui répond aux besoins de gestion;
- ◆ Génère une information utile et pertinente pour contrôler les ressources matérielles, planifier leur entretien et leur remplacement, évaluer leur rendement, prendre des décisions touchant leur attribution et rendre compte de leur gestion et du coût de leur utilisation dans l'exécution des programmes;
- ◆ Contient les immobilisations détenues par la municipalité, même celles dont la valeur comptable nette est nulle et celles qui ne sont plus utilisées, les travaux de construction, de développement ou d'amélioration en cours, les œuvres d'art et trésors historiques.

Le coût inscrit à ce registre doit être rayé lors de la vente, du transfert, de la donation, de l'abandon, de la destruction, de la perte ou de la mise au rancart de l'immobilisation concernée.

## 6. FINANCEMENT

Les investissements en immobilisations peuvent être financés par un ou plusieurs des modes suivants :

- ◆ Emprunt à long terme;
- ◆ Contrat de location-acquisition;
- ◆ Budget de fonctionnement (paiement comptant d'immobilisations);
- ◆ Revenus d'investissement (subvention ou autre revenu spécifique de source externe);
- ◆ Fonds de roulement;
- ◆ Réserves financières dédiées;
- ◆ Excédent de fonctionnement non affecté et affecté.

Le terme de financement est généralement plus court que la durée de vie utile d'une immobilisation, et ce, afin d'assurer le maintien de la pérennité de l'immobilisation tout au long de sa durée de vie utile.

L'annexe présente le tableau des catégories et des termes de financement des immobilisations. De façon générale, le tableau présente le terme maximal de financement.

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

Lorsqu'une dépense en immobilisations est admissible à un programme de subvention basé sur le remboursement annuel de la dette, le terme de financement de l'emprunt qui fera l'objet d'une subvention est établi en fonction des modalités de versement de l'aide financière prévue au programme.

### **7. RESPONSABLE DE L'ÉLABORATION, DE L'IMPLANTATION, DU SUIVI ET DE L'ÉVALUATION DE LA POLITIQUE**

La direction des finances est responsable d'élaborer, d'implanter, de suivre et d'évaluer la présente politique.

### **8. RESPONSABLE DE L'APPLICATION DE LA POLITIQUE**

Tous les directeurs et la direction générale sont responsables d'appliquer la présente politique.

### **9. ENCADREMENTS ANTÉRIEURS**

La présente politique annule et remplace tout encadrement antérieur touchant le même sujet.

### **10. ENTRÉE EN VIGUEUR**

La présente politique entre en vigueur rétroactivement au 1<sup>er</sup> janvier 2021.

## Politique de capitalisation, d'amortissement et de financement

### ANNEXE CATÉGORIE D'IMMOBILISATIONS, VIE UTILE ET TERME DE FINANCEMENT

CATÉGORIE	DESCRIPTION GÉNÉRALE	DURÉE DE VIE UTILE MAXIMALE	SEUIL DE CAPITALISATION	TERME DE FINANCEMENT MAXIMAL
<b>Infrastructures</b>	Eau potable			
	➤ Conduites d'eau potable	40 ans	10 000 \$	20 ans
	➤ Usines de traitement de l'eau potable	40 ans	10 000 \$	20 ans
	Eaux usées			
	➤ Usines et bassins d'épuration	40 ans	10 000 \$	20 ans
	➤ Conduites d'égout	40 ans	10 000 \$	20 ans
	Réseau routier			
	➤ Chemins, rues, routes, trottoirs, ponts, tunnels et viaducs	40 ans	10 000 \$	15 ans
	➤ Surfaçage d'origine	40 ans	10 000 \$	15 ans
	➤ Resurfaçage majeur	20 ans	10 000 \$	15 ans
	➤ Aménagement de dépôts à neige	20 ans	10 000 \$	10 ans
	Autres infrastructures			
	➤ Aménagement des aires de stationnement	20 ans	10 000 \$	20 ans
	➤ Aménagement de parcs et terrains de jeux	20 ans	10 000 \$	20 ans
	➤ Pistes cyclables	20 ans	10 000 \$	20 ans
<b>Bâtiments</b>	➤ Édifices administratifs	40 ans	10 000 \$	25 ans
	➤ Édifices communautaires et récréatifs	40 ans	10 000 \$	25 ans
	➤ Ateliers, garages et entrepôts	40 ans	10 000 \$	25 ans
<b>Améliorations locatives</b>	➤ Améliorations ou modifications durables apportés à un bien loué en vertu d'un contrat de location-exploitation	Durée restante du bail (maximum 15 ans)	5 000 \$	Moitié de la durée restante du bail
<b>Véhicules</b>	➤ Automobiles	10 ans	5 000 \$	5 ans
	➤ Véhicules lourds	20 ans	5 000 \$	10 ans
	➤ Autres véhicules à moteur (ex: VTT, motoneige)	10 ans	5 000 \$	5 ans
<b>Ameublement et équipement de bureau</b>	➤ Équipement informatique	5 ans	2 000 \$	5 ans
	➤ Logiciels	5 ans	2 000 \$	5 ans
	➤ Équipement téléphonique	10 ans	2 000 \$	5 ans
	➤ Ameublement et équipement de bureau	10 ans	2 000 \$	5 ans
	➤ Autres	10 ans	2 000 \$	5 ans
<b>Machinerie, outillage et équipement divers</b>	➤ Machinerie lourde	20 ans	5 000 \$	10 ans
	➤ Équipement et outillage	10 ans	5 000 \$	5 ans
	➤ Petite machinerie et autres (ex: souffeuse, tracteurs)	5 ans	5 000 \$	5 ans
<b>Terrains <sup>(1)</sup></b>	➤ Tous les terrains, rattachés ou non à des immobilisations	Non amorti	1 \$	20 ans
<b>Autres</b>	➤ Autres immobilisations non décrites précédemment (ex: collection de livres acquises lors de l'établissement d'une nouvelle bibliothèque)	Selon la nature de l'immobilisation	5 000 \$	5 ans

<sup>(1)</sup> Les dépenses d'aménagement et d'amélioration telles que le terrassement, le gazonnement, l'asphaltage et autres dépenses en capital reliée aux terrains ne doivent pas être capitalisées dans le coût des terrains mais imputées aux infrastructures appropriées.