

Interprétation IFRIC 20

Frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation d'une mine à ciel ouvert

Références

- *Cadre conceptuel de l'information financière*
- *IAS 1 Présentation des états financiers*
- *IAS 2 Stocks*
- *IAS 16 Immobilisations corporelles*
- *IAS 38 Immobilisations incorporelles*

Contexte

- 1 Dans l'exploitation d'une mine à ciel ouvert, il peut arriver que les entités aient à enlever des stériles (ou morts-terrains) pour avoir accès à des gisements. Cette opération est appelée « découverte ».
- 2 Les frais de découverte engagés pendant les travaux préparatoires (avant que l'exploitation de la mine ne commence) sont habituellement incorporés aux coûts amortissables de préparation, de mise en valeur et de construction de la mine. Ces frais inscrits à l'actif sont amortis de manière systématique, généralement selon le mode d'amortissement par unités d'œuvre, à compter du début de l'exploitation de la mine.
- 3 Il se peut qu'une entité minière continue d'enlever des morts-terrains et d'engager des frais de découverte au cours de la phase d'exploitation de la mine.
- 4 La couche enlevée lors des opérations de découverte effectuées au cours de la phase d'exploitation de la mine n'est pas nécessairement constituée de stériles à 100 % ; il s'agit souvent d'un mélange de minerai et de stériles. La proportion de minerai dans la couche enlevée peut varier de faible et sans valeur économique à élevée et rentable. La couche enlevée peut donc être utilisée pour produire des stocks, et ce, même si la proportion de minerai qu'elle contient est faible. La découverte peut également permettre d'accéder à des couches plus profondes contenant une proportion de minerai plus élevée. L'entité peut donc bénéficier de deux avantages en raison des opérations de découverte : du minerai utilisable par l'entité pour produire des stocks et un meilleur accès à des quantités additionnelles de minerai qui seront exploitées au cours de périodes futures.
- 5 La présente interprétation indique quand et comment comptabiliser séparément ces deux avantages découlant des opérations de découverte, ainsi que la manière d'évaluer ces avantages initialement et ultérieurement.

Champ d'application

- 6 La présente interprétation s'applique aux frais d'enlèvement des stériles d'une mine à ciel ouvert qui sont engagés pendant la phase d'exploitation de la mine (les « frais de découverte engagés au cours de la phase d'exploitation »).

Questions

- 7 La présente interprétation traite des questions suivantes :
 - (a) la comptabilisation en tant qu'actif des frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation ;
 - (b) l'évaluation initiale de l'actif au titre des opérations de découverte ;
 - (c) l'évaluation ultérieure de l'actif au titre des opérations de découverte.

Consensus

Comptabilisation en tant qu'actif des frais de découverte engagés au cours de la phase d'exploitation

- 8 Dans la mesure où l'avantage généré par les opérations de découverte prend la forme de stocks que produit la mine, l'entité doit comptabiliser les frais engagés dans les opérations de découverte conformément aux principes d'IAS 2 *Stocks*. Dans la mesure où l'avantage est un meilleur accès au minerai à extraire, l'entité doit comptabiliser ces frais comme un actif non courant, si les critères du paragraphe 9 ci-dessous sont réunis. Dans la présente interprétation, cet actif non courant est désigné par l'expression « actif au titre des opérations de découverte ».
- 9 L'entité doit comptabiliser un actif au titre des opérations de découverte si, et seulement si, tous les critères suivants sont remplis :
- il est probable que les avantages économiques futurs (meilleur accès au corps minéralisé) associés aux opérations de découverte iront à l'entité ;
 - l'entité peut identifier la partie du corps minéralisé à laquelle elle a un meilleur accès ;
 - les frais rattachés aux opérations de découverte associées à cette partie du corps minéralisé peuvent être évalués de façon fiable.
- 10 L'actif au titre des opérations de découverte doit être comptabilisé comme un ajout ou une amélioration apportée à un actif existant. En d'autres termes, l'actif au titre des opérations de découverte sera comptabilisé en tant que *partie* d'un actif existant.
- 11 Le classement de l'actif au titre des opérations de découverte en immobilisation corporelle ou en immobilisation incorporelle est fonction de celui de l'actif existant. En d'autres termes, la nature de l'actif existant déterminera si l'entité doit classer l'actif au titre des opérations de découverte en immobilisation corporelle ou incorporelle.

Évaluation initiale de l'actif au titre des opérations de découverte

- 12 L'entité doit initialement évaluer l'actif au titre des opérations de découverte au coût, celui-ci correspondant au cumul des frais directement engagés pour réaliser les travaux de découverte qui donnent un meilleur accès à la partie identifiée du corps minéralisé, auquel s'ajoute la quote-part des coûts indirects qui sont directement attribuables à l'actif. Certaines activités accessoires peuvent avoir lieu en même temps que les travaux de découverte en phase d'exploitation sans qu'elles soient requises pour que les travaux de découverte en phase d'exploitation se déroulent comme prévu. Les coûts associés à ces activités accessoires ne doivent pas être inclus dans le coût des opérations de découverte.
- 13 Lorsque le coût de l'actif au titre des opérations de découverte et le coût des stocks produits ne sont pas identifiables séparément, l'entité doit répartir les frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation entre les stocks produits et l'actif au titre des opérations de découverte en s'appuyant sur des données pertinentes de production. Ces données de production doivent être établies pour la partie identifiée du corps minéralisé, et être utilisées comme point de référence pour déterminer la mesure dans laquelle les opérations de découverte ont permis de créer un avantage futur. Voici des exemples de telles données :
- le coût des stocks produits comparativement au coût prévu ;
 - le volume des stériles extraits comparativement au volume attendu, pour un volume donné de minerai produit ;
 - la teneur en minéraux du minerai extrait comparativement à la teneur en minéraux prévue du minerai à extraire, pour une quantité donnée de minerai produite.

Évaluation ultérieure de l'actif au titre des opérations de découverte

- 14 Après l'évaluation initiale, l'actif au titre des opérations de découverte doit être comptabilisé au coût ou à son montant réévalué, moins les amortissements et les pertes de valeur, de la même façon que l'actif existant dont il fait partie.
- 15 L'actif au titre des opérations de découverte doit être amorti d'une manière systématique sur la durée d'utilité attendue de la partie identifiée du corps minéralisé qui devient plus accessible grâce aux opérations

de découverte. Le mode d'amortissement par unités d'œuvre doit être appliqué à moins qu'une autre méthode soit plus appropriée.

- 16 La durée d'utilité attendue de la partie identifiée du corps minéralisé qui est utilisée pour l'amortissement de l'actif au titre des opérations de découverte différera de la durée d'utilité attendue qui est utilisée pour l'amortissement de la mine elle-même et des actifs connexes ayant la même durée de vie que la mine, sauf dans les circonstances limitées où les opérations de découverte donnent un meilleur accès à l'intégralité du corps minéralisé restant. Cette situation peut se produire, par exemple, vers la fin de la durée d'utilité de la mine lorsque la partie identifiée correspond à la dernière partie du corps minéralisé qui sera extraite.

Annexe A

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

La présente annexe fait partie intégrante de l'interprétation et fait autorité au même titre que les autres parties de l'interprétation.

- A1 L'entité doit appliquer la présente interprétation pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2013. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la présente interprétation à une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- A2 L'entité doit appliquer la présente interprétation aux frais de découverte engagés pendant la phase d'exploitation à compter de l'ouverture de la première période présentée.
- A3 À l'ouverture de la première période présentée, tout solde d'un actif comptabilisé antérieurement par suite d'opérations de découverte entreprises en phase d'exploitation (« actif comptabilisé antérieurement ») doit être reclassé en tant que partie d'un actif existant auquel les opérations de découverte se rattachaient, dans la mesure où il reste une partie identifiable du corps minéralisé à laquelle l'actif comptabilisé antérieurement peut être associé. De tels soldes doivent être amortis sur la durée d'utilité attendue restant à courir de la partie identifiée du corps minéralisé à laquelle se rattache chaque solde d'actif comptabilisé antérieurement.
- A4 Si l'on ne peut identifier une partie du corps minéralisé à laquelle se rattache l'actif comptabilisé antérieurement, il doit être comptabilisé dans le solde d'ouverture des résultats non distribués au début de la première période présentée.