



Exposé-sondage

Projet de Normes comptables pour les entreprises à capital fermé

Contrats de location

Juin 2021

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR AU CNC D'ICI LE
30 JUILLET 2021**

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur le présent exposé-sondage. Faites-les-nous parvenir en téléversant votre lettre de réponse au moyen de ce [formulaire en ligne](#).

Veillez envoyer votre réponse à l'attention de :

Kelly Khalilieh, CPA, CA
Directrice, Normes comptables
Conseil des normes comptables
277, rue Wellington Ouest
Toronto (Ontario) M5V 3H2
kkhalilieh@acsbcanada.ca

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil des normes comptables (CNC). Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les répondants qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que ceux qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CNC, à l'exception de ceux dont l'auteur aura demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception. La demande de confidentialité doit être formulée expressément dans la réponse.

POINTS SAILLANTS

Le Conseil des normes comptables (CNC) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication de l'exposé-sondage, de modifier le chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION, de la Partie II du Manuel de CPA Canada – Comptabilité. La modification vise à prolonger la durée de la dispense relative au traitement comptable des allègements de loyer reçus par un preneur ou accordés par un bailleur en conséquence de la pandémie de COVID-19. Il est ainsi proposé de prolonger d'un an la dispense facultative pour qu'elle s'applique aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2022. La modification viserait également, dans les cas pertinents, les organismes sans but lucratif (OSBL) qui appliquent les normes de la Partie III du Manuel.

Contexte

En novembre 2020, le CNC a modifié le chapitre 3065 pour donner aux preneurs comme aux bailleurs le choix de ne pas traiter les allègements de loyer liés à la COVID-19 comme un nouveau bail. Cette dispense ne s'applique qu'aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2021. À la lumière des effets persistants de la pandémie de COVID-19, et compte tenu de la possibilité que les bailleurs consentent aux preneurs des allègements de loyer qui s'étendent au-delà du 31 décembre 2021, le CNC propose de prolonger la dispense facultative, tant pour les preneurs que pour les bailleurs, jusqu'au 31 décembre 2022.

Principaux éléments de l'exposé-sondage

Voici les principaux éléments des propositions :

Classement

- La dispense facultative prévue au paragraphe 3065.11A pour les preneurs et les bailleurs en ce qui concerne les allègements de loyer liés à la COVID-19 serait prolongée d'un an pour qu'elle s'applique aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2022, si les autres conditions énoncées au paragraphe 3065.11A sont réunies.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- La modification s'appliquerait pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2021, et une application anticipée serait permise.
- L'application rétrospective de la modification serait obligatoire, selon la définition donnée au chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES.

Modifications corrélatives

Au besoin, des modifications corrélatives seraient apportées à d'autres normes des Parties II et III du Manuel.

Parachèvement des propositions

Le CNC délibérera sur les propositions à la lumière des commentaires reçus et des conseils du Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé. Ce comité aide le CNC à tenir à jour et à améliorer les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Le CNC demandera aussi l'avis du Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif à propos des circonstances propres aux OSBL dans l'application de l'éventuelle modification à apporter à la norme.

Le CNC rendra compte de ses délibérations dans ses résumés des décisions et sur la page Web consacrée au projet sur les contrats de location.

Le CNC prévoit de publier la modification une fois que les délibérations et la procédure officielle de mise au point définitive de la norme auront été menées à bien, c'est-à-dire en décembre 2021, si aucun changement important ne s'avère nécessaire¹.

Appel à commentaires

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

Le CNC invite les intéressés à formuler des commentaires sur toutes les propositions du présent exposé-sondage, mais il souhaite particulièrement recevoir des réponses aux questions énoncées ci-après.

1. Êtes-vous d'accord que la dispense actuelle relative aux allègements de loyer liés à la COVID-19 devrait être prolongée pour s'appliquer aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2022 (voir l'alinéa 3065.11A a))? Dans la négative, pourquoi?
2. Êtes-vous d'accord pour que les entreprises procèdent à une application rétrospective de la modification proposée, selon la définition donnée au chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES (voir le projet de paragraphe 3065.86)? Dans la négative, pourquoi?
3. La date d'entrée en vigueur proposée (la modification s'appliquerait pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2021, et l'application anticipée serait permise) vous convient-elle? Dans la négative, pourquoi?

Les lettres de commentaires doivent parvenir au CNC au plus tard le 30 juillet 2021. Faites-les-lui parvenir en téléversant votre lettre de réponse au moyen de ce [formulaire en ligne](#).

1 Consultez la section «Procédure officielle propre aux normes nationales» dans la [Procédure officielle de normalisation du CNC](#).

PROPOSITION

Le chapitre qui suit serait modifié de la manière indiquée. Les ajouts sont soulignés et les suppressions sont barrées.

Chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
Objet et champ d'application.....	.01-.02
Définitions.....	.03
Classement.....	.04-.13
Traitement comptable par le preneur.....	.14-.28
Comptabilisation d'un contrat de location-acquisition.....	.14-.20
Présentation d'un contrat de location-acquisition.....	.21-.23
Comptabilisation d'un contrat de location-exploitation.....	.24-.28
Traitement comptable par le bailleur.....	.29-.60
Comptabilisation d'un contrat de location-financement.....	.29-.36
Comptabilisation d'un contrat de location-vente.....	.37-.45
Dépréciation.....	.46-.50
Présentation d'un contrat de location-financement ou de location-vente.....	.51-.54
Comptabilisation d'un contrat de location-exploitation.....	.55-.56
Participation d'un tiers.....	.57-.60
Sous-location.....	.61
Cession-bail.....	.62-.69
Location de terrains bâtis.....	.70-.72
Informations à fournir.....	.73-.81D
Contrats de location-acquisition : preneur.....	.73-.76
Contrats de location-exploitation : preneur.....	.77
Contrats de location-financement ou de location-vente : bailleur.....	.78-.79
Contrats de location-exploitation : bailleur.....	.80-.81
Allègements de loyer liés à la COVID-19 : preneur et bailleur.....	.81A-.81D
Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires.....	.82-.85 <u>6</u>
Exemples	
Arbres de décision	

[...]

CLASSEMENT

[...]

- .11A Par mesure de simplification, le preneur qui se voit accorder un allégement de loyer, sous forme de report ou d'exonération de paiements de loyer, ou le bailleur qui consent un tel allégement, peut choisir de ne pas le comptabiliser comme un nouveau bail – contrairement à ce qu'exigerait autrement le paragraphe 3065.11 – lorsque les conditions ci-dessous sont réunies :
- a) l'allégement est accordé en conséquence directe de la pandémie de COVID-19;
 - b) le total des paiements exigibles à la suite de l'allégement est identique ou inférieur au total des paiements exigibles en vertu du bail initial, un allégement de loyer qui augmente le total des paiements exigibles en vertu du bail n'étant pas considéré comme une conséquence directe de la pandémie de COVID-19, sauf dans la mesure où l'augmentation correspond uniquement à la valeur temps de l'argent;
 - c) la réduction des paiements de loyer, le cas échéant, ne touche que des paiements initialement dus au plus tard le ~~31 décembre 2021~~ 31 décembre 2022 (par exemple, un allégement de loyer sous forme de report de paiements de loyer respectera cette condition s'il entraîne une baisse de paiements dus au plus tard le ~~31 décembre 2021~~ 31 décembre 2022, mais que ces paiements sont faits après cette date).

L'entreprise peut faire le choix, pour chaque allégement et bail par bail, qui choisit d'appliquer cette mesure de simplification, et traite alors l'allégement de loyer selon les paragraphes 3065.11B et .11C. Ce choix peut se faire bail par bail.

[...]

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- .82 Sauf pour ce qui est précisé aux paragraphes 3065.83 à .85~~6~~, le présent chapitre s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011. Une application anticipée est permise.

[...]

- .85 Les modifications du paragraphe 3065.11 et les nouveaux paragraphes 3065.11A à .11C ainsi que 3065.81A à .81D, publiés en novembre 2020, s'appliquent aux états financiers annuels des exercices clos à compter du 31 décembre 2020. Une application anticipée est permise, y compris dans les états financiers dont la publication n'est pas encore autorisée, afin que la mesure de simplification puisse s'appliquer aux allègements de loyer liés à la COVID-19 reçus ou accordés en 2020. L'entreprise procède à une application rétrospective, selon la définition donnée à l'alinéa .05 d) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES.
- .86 Les modifications apportées au paragraphe 3065.11A, publiées en décembre 2021, s'appliquent aux états financiers annuels des exercices clos à compter du 31 décembre 2021. Une application anticipée est permise, y compris dans les états financiers dont la publication n'est pas encore autorisée. L'entreprise procède à une application rétrospective, selon la définition donnée à l'alinéa .05 d) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES.

FONDEMENT DES CONCLUSIONS

Introduction

- 1 En novembre 2020, le CNC a modifié le chapitre 3065 pour prévoir une dispense facultative concernant le traitement des allègements de loyer reçus par un preneur ou accordés par un bailleur en conséquence de la pandémie de COVID-19. Sans cette modification, les preneurs comme les bailleurs auraient l'obligation de traiter les allègements de loyer liés à la COVID-19 comme un nouveau bail. Ce traitement pourrait représenter une lourde charge de travail pour les entreprises ayant de nombreux contrats de location. Actuellement, la dispense s'applique uniquement aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2021 qui répondent aux conditions énoncées au paragraphe 3065.11A.
- 2 Dans l'élaboration des propositions, le CNC a demandé l'avis de son Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé et de son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif. Ces comités se composent d'utilisateurs, d'auditeurs et de préparateurs d'états financiers qui possèdent diverses combinaisons de formation et d'expérience et proviennent de différentes régions du Canada. On compte parmi leurs membres des représentants d'organismes de toutes tailles qui mènent leurs activités dans divers secteurs.

Applicabilité aux OSBL

- 3 Le chapitre 3065 de la Partie II du Manuel s'applique aux entreprises à capital fermé et, dans les cas pertinents, aux OSBL qui appliquent les normes de la Partie III du Manuel. Par conséquent, avant de parachever les modifications, à la lumière des commentaires reçus, le CNC consultera son Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif afin de tenir compte des considérations propres aux OSBL qui appliqueraient les propositions.

Analyse des effets

- 4 L'effet de la modification est de prolonger d'un an la dispense facultative, tant pour les preneurs que pour les bailleurs, jusqu'au 31 décembre 2022. Les entreprises pourront ainsi choisir de traiter ou non les allègements de loyer liés à la COVID-19 qui répondent aux conditions énoncées au paragraphe 3065.11A comme de nouveaux contrats de location.

Modifications apportées aux contrats de location en raison de la COVID-19

Champ d'application de la dispense

- 5 Lorsqu'il a élaboré les modifications initiales du chapitre 3065, le CNC a dû reconnaître qu'il était difficile, en raison de l'incertitude quant à la durée de la pandémie de COVID-19, de déterminer une échéance appropriée pour la dispense. Le Conseil a décidé que la dispense facultative ne devait s'appliquer qu'aux paiements de loyer initialement dus au plus tard le 31 décembre 2021, ce qui permettait d'englober la majorité des allègements de loyer négociés ou envisagés relativement à la COVID-19 et d'accorder aux parties prenantes une dispense au moment où elles en avaient le plus besoin.
- 6 Le CNC a convenu de continuer de suivre l'évolution de la situation et, ce faisant, il a constaté les effets persistants de la pandémie de COVID-19 et reconnu la possibilité que les bailleurs consentent aux preneurs des allègements de loyer qui s'étendent au-delà du 31 décembre 2021. Par conséquent, le Conseil propose de modifier le chapitre 3065 pour prolonger d'un an, soit jusqu'au 31 décembre 2022, la dispense facultative relative aux allègements de loyer liés à la COVID-19, si les autres conditions énoncées au paragraphe 3065.11A sont réunies. Il est

conscient qu'il est toujours difficile, en raison de l'incertitude quant à la durée de la pandémie de COVID-19, de déterminer une échéance appropriée pour le prolongement de la dispense. Il est d'avis que le prolongement d'un an de la dispense permettra d'englober la plupart des allègements de loyer liés à la COVID-19 reçus ou accordés. Pour réduire le risque que la dispense soit appliquée à des allègements de loyer autres que ceux qui découlent directement de la pandémie de COVID-19, le Conseil a décidé de restreindre l'application de la dispense proposée aux seuls allègements de loyer liés à la COVID-19 accordés au cours d'une période donnée. En outre, en restreignant l'application de la dispense à un laps de temps donné, il devient plus facile pour les preneurs et les bailleurs d'appliquer la dispense, puisque la part de jugement requise pour déterminer si l'allègement de loyer a été accordé en raison de la pandémie se trouve réduite. En revanche, au cours de périodes futures, il pourrait s'avérer plus complexe de juger si les allègements de loyer sont liés à la COVID-19.

- 7 Le CNC a également décidé que la dispense serait offerte pour chaque allègement de loyer, et bail par bail. Par exemple, une entreprise peut avoir choisi de ne pas appliquer la dispense pour un allègement de loyer qui répondait aux conditions énoncées au paragraphe 3065.11A (publiées en décembre 2020), mais pourrait choisir de l'appliquer pour un allègement de loyer ultérieur relatif au même contrat de location, si les conditions énoncées au paragraphe 3065.11A sont réunies.

Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

- 8 Le CNC prévoit de publier la modification le 1^{er} décembre 2021. Le choix de la date d'entrée en vigueur des modifications constitue une étape importante de la procédure officielle du Conseil. Sachant l'importance de la dispense et l'urgence de sa disponibilité, le Conseil propose que la modification s'applique pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2021. Il propose également que l'application anticipée soit permise, y compris dans les états financiers dont la publication n'est pas encore autorisée. L'adoption par anticipation de la modification proposée permettra aux entreprises d'appliquer la dispense à mesure que des modifications continuent d'être apportées aux contrats de location.
- 9 Le CNC propose que les entreprises procèdent à une application rétrospective de la modification, selon la définition donnée à l'alinéa .05 d) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES. L'application rétrospective permet de comptabiliser de la même façon les modifications similaires apportées aux contrats de location en raison de la COVID-19.

© 2021 Normes d'information financière et de certification,
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à info@frascanada.ca.