

Dépréciation d'écarts d'acquisition et d'actifs incorporels à durée de vie indéfinie (NCECF)

Ce que vous devez savoir (mai 2020)

Quel est le problème?

1. La COVID-19 a eu des répercussions économiques considérables sur les entreprises canadiennes. Elle peut avoir contribué à engendrer des pertes d'exploitation pour la période considérée, des pertes prévues ou un changement global dans l'environnement commercial dans lequel une entreprise exerce ses activités. Il en découle que les entreprises à capital fermé doivent déterminer si ces changements indiquent que les écarts d'acquisition ou les actifs incorporels à durée de vie indéfinie ont subi une dépréciation conformément au chapitre 3064, « Écarts d'acquisition et actifs incorporels », de la Partie II du *Manuel de CPA Canada*, soit les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF).
2. Pour obtenir de plus amples renseignements concernant la dépréciation d'actifs incorporels à durée de vie utile limitée, consultez le document intitulé [*Dépréciation d'actifs à long terme \(NCECF\)*](#).

Dois-je soumettre les actifs incorporels à durée de vie indéfinie à un test de dépréciation dans la période considérée?

3. Cela dépend. Dans le cas des actifs incorporels à durée de vie indéfinie, les entreprises à capital fermé devront exercer leur jugement afin de déterminer si les événements ou les changements de situation découlant de la COVID-19 indiquent que l'actif pourrait avoir subi une dépréciation. ([Paragraphe 3064.65](#))

4. Ces indices pourraient inclure des pertes d'exploitation pour la période considérée ou des projections indiquant des pertes soutenues rattachées à l'utilisation de cet actif incorporel. Par exemple, une franchise de restaurants, dont le nom constitue un actif incorporel à durée de vie indéfinie, pourrait subir des pertes dans la période considérée en raison de la fermeture de ses établissements. Elle pourrait également projeter des pertes pour les périodes futures du fait de l'application prolongée de mesures de distanciation sociale une fois que ses établissements seront autorisés à rouvrir leurs portes, comme l'imposition d'un nombre maximum de clients permis dans le restaurant en même temps. Une telle situation pourrait indiquer que le nom du restaurant a subi une dépréciation. Pour d'autres exemples d'indices de dépréciation, consultez le [paragraphe 10 du chapitre 3063](#), « Dépréciation d'actifs à long terme », comme l'exige le [paragraphe 65 du chapitre 3064](#).
5. Lorsque la valeur comptable de l'actif incorporel excède sa juste valeur, une perte de valeur doit être comptabilisée pour un montant égal à l'excédent. ([Paragraphe 3064.66](#))

Dois-je soumettre les écarts d'acquisition à un test de dépréciation dans la période considérée?

6. Cela dépend. Tout écart d'acquisition est soumis à un test de dépréciation lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que la valeur comptable de l'unité d'exploitation à laquelle se rattache l'écart pourrait excéder sa juste valeur. ([Paragraphe 3064.72](#)) Les indices pouvant découler de la COVID-19 comprennent les suivants :
 - a) En raison des fermetures et des mesures de distanciation sociale obligatoires, les entreprises dont les activités commerciales reposent sur de grands événements de groupe, comme les restaurants et les espaces événementiels, peuvent avoir été obligées de fermer leurs portes et avoir subi des pertes d'exploitation, ce qui représente un changement défavorable important dans le contexte économique.
 - b) Un fabricant de voitures pourrait avoir enregistré une baisse de ses ventes étant donné que les consommateurs s'abstiennent de faire des achats importants. Par conséquent, les entreprises à capital fermé pourraient avoir déterminé que ce fait constitue un indice selon lequel il faut soumettre le matériel de fabrication à un test de dépréciation conformément au chapitre 3063. Un élément déclencheur amenant à effectuer un test de dépréciation à l'égard d'un groupe d'actifs significatif d'une unité d'exploitation constituerait également un élément déclencheur amenant à effectuer un test de dépréciation à l'égard des écarts d'acquisition.
 - c) Une entreprise à capital fermé pourrait avoir décidé de fermer l'une de ses unités d'exploitation moins rentable en raison de pertes soutenues et de difficultés liées aux flux de trésorerie découlant de la COVID-19.
Pour d'autres indices, consultez le [paragraphe 73 du chapitre 3064](#).
7. Lorsque la valeur comptable d'une unité d'exploitation excède sa juste valeur, une perte de valeur d'un montant égal à l'excédent doit être comptabilisée à l'égard des écarts d'acquisition rattachés à l'unité d'exploitation. ([Paragraphe 3064.74](#))
8. Les incidences de la pandémie de COVID-19 pourraient donner lieu à la nécessité de soumettre les écarts d'acquisition et d'autres actifs à long terme à des tests de dépréciation. Lorsqu'un écart

d'acquisition et un autre actif (ou groupe d'actifs) rattachés à une unité d'exploitation sont soumis en même temps à un test de dépréciation, l'autre actif (ou groupe d'actifs) est soumis au test avant l'écart d'acquisition. Si le groupe d'actifs a subi une dépréciation, la perte de valeur est comptabilisée avant que l'écart d'acquisition soit soumis au test de dépréciation. ([Paragraphe 3064.76](#))

Quelle sera l'incidence de la COVID-19 sur l'évaluation de la juste valeur?

9. Aux fins de l'estimation de la juste valeur, les entreprises à capital fermé devront examiner l'incidence de la COVID-19 sur les hypothèses utilisées dans leur modèle de dépréciation, notamment l'échelonnement et le montant des flux de trésorerie, les attentes quant aux variations possibles du montant des flux de trésorerie, le taux sans risque et le prix rattaché à la prise en charge du risque, dont il est question de façon plus détaillée au paragraphe 10. Par conséquent, l'estimation des flux de trésorerie pourrait devoir être mise à jour en fonction des changements dans les attentes concernant les flux de trésorerie futurs.
10. La COVID-19 pourrait également avoir des répercussions sur le taux d'actualisation à utiliser dans le cadre d'un test de dépréciation. Le calcul du taux d'actualisation inclut un taux d'emprunt sans risque et un ajustement au titre du risque. Une réduction des taux d'emprunt à un jour des banques centrales pourrait entraîner une diminution du taux d'actualisation en raison d'une baisse du taux sans risque. Toutefois, les entreprises devront déterminer si l'ajustement au titre du risque a été augmenté. Une entreprise peut prendre en considération les risques liés à l'incertitude quant à la durée de la pandémie de COVID-19 et ses répercussions sur les flux de trésorerie attendus, ainsi que d'autres risques de marché comme la demande du marché pour l'actif. Tout risque ajusté dans les flux de trésorerie ne devrait pas l'être aussi dans le taux d'actualisation afin d'éviter la double comptabilisation.
11. Dans le cas des entreprises dont la fin d'exercice est antérieure au début de la pandémie de COVID-19, par exemple le 31 décembre 2019, les hypothèses doivent refléter les situations prévalant à la date du bilan et avant le début de la pandémie. Si la direction s'attend à des changements importants dans les estimations après le 31 décembre 2019, des informations pourraient devoir être fournies. Les informations fournies doivent comprendre une estimation de l'incidence financière, lorsqu'il est possible d'en faire une, sinon une déclaration indiquant qu'il est impossible de faire une telle estimation. ([Paragraphe 3820.11 b](#)) Dans le cas des entreprises dont la fin d'exercice a lieu à une date ultérieure, par exemple le 31 mars 2020, les incidences initiales de la pandémie de COVID-19 seraient prises en compte dans l'exercice, et les hypothèses utilisées dans le modèle de dépréciation refléteraient la situation qui prévalait à la date du bilan. Toutefois, alors que la situation entourant la pandémie évolue, ces entités pourraient également devoir envisager de fournir des informations sur des événements postérieurs à la date du bilan. Pour en savoir plus, consultez le document intitulé [Événements postérieurs \(NCECF\)](#).

Extraits des NCECF pertinentes

Norme	Indications
Chapitre 3063	<p>.10 À titre d'exemples de tels événements ou changements de situation concernant un actif à long terme, il y a notamment les suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) une baisse significative de la valeur de marché de l'actif; b) un changement défavorable important dans le degré ou le mode d'utilisation ou dans l'état de l'actif; c) un changement défavorable important dans l'environnement juridique ou le contexte économique susceptible d'affecter la valeur de l'actif, y compris une action ou évaluation défavorable d'une autorité de réglementation; d) une accumulation de coûts excédant de façon significative le montant initialement prévu pour l'acquisition ou la construction de l'actif; e) une perte d'exploitation ou des flux de trésorerie négatifs pour la période considérée, combinés à des pertes d'exploitation ou des flux de trésorerie négatifs passés, ou des projections ou prévisions indiquant des pertes soutenues rattachées à l'utilisation de l'actif; f) le fait qu'on s'attend à ce qu'il soit plus probable qu'improbable que l'actif sera vendu ou autrement sorti bien avant la fin de sa durée de vie utile estimée antérieurement. («Plus probable qu'improbable» s'entend d'un degré de probabilité supérieur à 50 %.) <p>Il peut également y avoir d'autres indications que la valeur comptable d'un actif n'est pas recouvrable.</p>
Chapitre 3064	<p>.65 <i>Un actif incorporel non amortissable doit être soumis à un test de dépréciation lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que sa valeur comptable peut excéder sa juste valeur.</i> (Des exemples de tels événements ou changements de situation sont énumérés au paragraphe .10 du chapitre 3063, DÉPRÉCIATION D'ACTIFS À LONG TERME. Ce ne sont toutefois pas les seules indications possibles d'une dépréciation des actifs incorporels.)</p> <p>.66 <i>Lorsque la valeur comptable de l'actif incorporel excède sa juste valeur, une perte de valeur doit être comptabilisée pour un montant égal à l'excédent.</i></p> <p>.67 <i>Une perte de valeur au titre d'un actif incorporel ne doit pas faire l'objet de reprises si la juste valeur s'accroît ultérieurement.</i></p> <p>.68 <i>Les actifs incorporels à durée de vie indéfinie comptabilisés séparément, qu'ils soient acquis ou générés en interne, doivent être regroupés dans une seule unité de comptabilisation aux fins des tests de dépréciation s'ils sont exploités comme un seul actif.</i></p> <p>.72 <i>Tout écart d'acquisition doit être soumis à un test de dépréciation lorsque des événements ou des changements de situation indiquent que la valeur comptable de l'unité d'exploitation à laquelle se rattache l'écart pourrait excéder sa juste valeur.</i></p>

Norme	Indications
	<p>.73 Voici des exemples de tels événements ou changements de situation :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) un changement défavorable important dans l'environnement juridique ou le contexte économique; b) une action ou une évaluation défavorable d'une autorité de réglementation; c) l'arrivée imprévue d'un nouveau concurrent; d) la perte de membres clés du personnel; e) le fait qu'on s'attende à ce qu'il soit plus probable qu'improbable qu'une fraction significative ou la totalité d'une unité d'exploitation soit vendue ou autrement cédée; f) l'application d'un test à un groupe d'actifs significatif d'une unité d'exploitation pour déterminer s'il a subi une réduction de valeur ou une dépréciation; g) la comptabilisation d'une perte de valeur d'un écart d'acquisition dans les états financiers individuels d'une filiale qui constitue une composante de l'unité d'exploitation. <p>.74 <i>Lorsque la valeur comptable d'une unité d'exploitation excède sa juste valeur, une perte de valeur d'un montant égal à l'excédent doit être comptabilisée à l'égard des écarts d'acquisition rattachés à l'unité d'exploitation. La perte de valeur ainsi comptabilisée à l'égard d'un écart d'acquisition ne doit pas excéder la valeur comptable de celui-ci. La perte de valeur d'un écart d'acquisition ne doit pas faire l'objet de reprises si la juste valeur de l'unité d'exploitation à laquelle cet écart est rattaché s'accroît ultérieurement.</i></p> <p>.76 Lorsqu'un écart d'acquisition et un autre actif (ou groupe d'actifs) rattachés à une unité d'exploitation sont soumis en même temps à un test de dépréciation, l'autre actif (ou groupe d'actifs) est soumis au test avant l'écart d'acquisition. Par exemple, s'il faut procéder à un test de dépréciation d'un groupe d'actifs significatif (ce qui pourrait entraîner l'application d'un test de dépréciation de l'écart d'acquisition), le groupe d'actifs significatif est soumis au test de dépréciation avant l'écart d'acquisition. Si le groupe d'actifs a subi une dépréciation, la perte de valeur est comptabilisée avant que l'écart d'acquisition soit soumis au test de dépréciation.</p>
Chapitre 3820	<p>.10 <i>On doit présenter des informations par voie de note sur les événements qui se sont produits entre la date du bilan et la date de la mise au point définitive des états financiers et qui n'ont pas trait à la situation qui prévalait à la date du bilan, mais :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>qui entraîneront des modifications importantes de l'actif ou du passif au cours du nouvel exercice;</i> b) <i>ou qui auront, ou risquent d'avoir, des répercussions importantes sur les activités futures de l'entreprise.</i> <p>.11 <i>Les informations fournies doivent comprendre, au minimum :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>une description de la nature de l'événement;</i> b) <i>une estimation de son incidence financière, lorsqu'il est possible d'en faire une, sinon une déclaration indiquant qu'il est impossible de faire une telle estimation.</i>

