

CERTIFICATION ET COMPTABILITÉ

Comparaison entre les NCECF et les IFRS

Actifs incorporels

La présente publication porte sur les principales différences entre les Normes internationales d'information financière (IFRS) et les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) en ce qui a trait aux actifs incorporels (appelés « immobilisations incorporelles » dans les IFRS). Ces différences portent notamment sur :

- la comptabilisation initiale et ultérieure et l'évaluation des actifs incorporels;
- la durée de vie utile et l'amortissement des actifs incorporels.

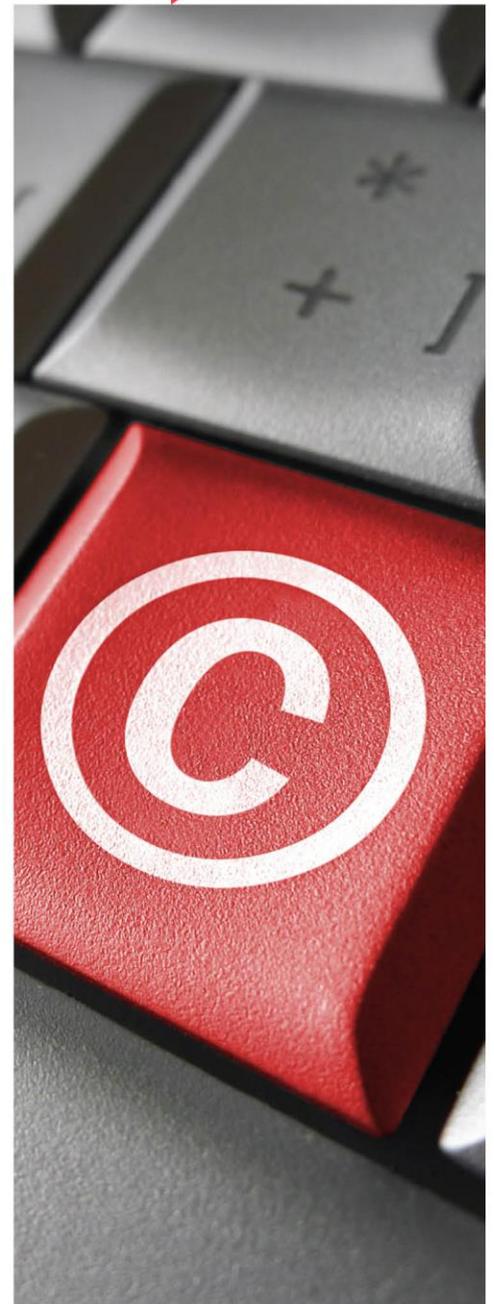
Références

NCECF	IFRS
<ul style="list-style-type: none"> • Chapitre 3061 - <i>Immobilisations corporelles</i> • Chapitre 3064 - <i>Écarts d'acquisition et actifs incorporels</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • IAS 38 - <i>Immobilisations incorporelles</i>

Résumé des principales différences

Les NCECF et les IFRS comportent des directives semblables quant au traitement des actifs incorporels. De façon générale, le champ d'application et les critères de comptabilisation et d'évaluation des actifs incorporels sont uniformes entre les IFRS et les NCECF et pour cause : plusieurs sections du chapitre 3064 sont fondées sur l'IAS 38. Toutefois, les deux référentiels comptables comportent des différences entre eux, compte tenu de l'interdépendance des chapitres (p. ex., sur la dépréciation) et du degré de spécificité des indications.

De plus, à l'égard des frais de développement qui respectent les critères de comptabilisation, les NCECF permettent aux entités de choisir entre deux méthodes comptables : passer les frais en charges ou les porter au bilan. Certes, les critères de comptabilisation des frais de développement dans l'IAS 38 sont cohérents avec ceux des NCECF. Toutefois, les IFRS ne permettent pas à une entité de choisir de méthode comptable à cet égard. À la place, lorsque des frais de développement répondent aux critères de comptabilisation, ces frais doivent être portés au bilan.



Échelle des différences entre les NCECF et les IFRS



Constatation et évaluation initiale

Les NCECF et les IFRS sont très similaires en matière de comptabilisation et d'évaluation des actifs incorporels. Toutefois, il existe une différence en ce qui concerne les produits et charges liés aux activités accessoires; l'IAS 38 fournit expressément des indications supplémentaires concernant le traitement de certaines opérations.

NCECF	IFRS
<p>Les critères visant les activités de développement pour les actifs incorporels générés en interne sont les mêmes pour les NCECF et les IFRS. Toutefois, les NCECF permettent à une entité de choisir l'une ou l'autre des méthodes comptables suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • passer ces dépenses en charges au fur et à mesure qu'elles sont engagées; • porter ces dépenses au bilan à titre d'actif incorporel, à condition que les critères de comptabilisation soient atteints. <p>La méthode comptable choisie doit être appliquée uniformément aux dépenses engagées pendant toute la phase de développement.</p>	<p>Toutes les dépenses engagées pendant la phase de développement doivent être portées au bilan si elles respectent les critères de comptabilisation.</p>
<p>Le chapitre 3064 ne comporte aucune mention des produits et charges liés aux activités accessoires. Les entités sont invitées à se reporter aux instructions du chapitre 3061, <i>Immobilisations corporelles</i>. (Ces immobilisations font l'objet d'une publication dans la série <i>Comparaison entre les NCECF et les IFRS</i>.) Ce chapitre stipule que les produits d'immobilisations corporelles doivent être portés au bilan.</p>	<p>Selon l'IAS 38, il est obligatoire de comptabiliser immédiatement en résultat net les produits et charges liés aux activités accessoires qui ne sont pas requises pour mettre l'actif dans l'état nécessaire pour pouvoir l'exploiter de la manière prévue par la direction.</p>
<p>Le chapitre 3064 ne donne aucune indication particulière sur la comptabilisation des dépenses ultérieures sur un projet de recherche et développement en cours acquis.</p>	<p>Les dépenses ultérieures sur un projet de recherche ou développement en cours acquis séparément ou lors d'un regroupement d'entreprises et comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle doivent être :</p> <ul style="list-style-type: none"> • comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées s'il s'agit de dépenses de recherche; • comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées s'il s'agit de dépenses de développement qui ne satisfont pas aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle en application des critères de comptabilisation pour la phase de développement; • ajoutées à la valeur comptable du projet de recherche ou développement acquis en cours s'il s'agit de dépenses de développement qui satisfont aux critères de comptabilisation pour la phase de développement.
<p>Le chapitre 3064 ne donne aucune indication particulière sur la comptabilisation des actifs incorporels acquis au moyen d'un échange.</p> <p>Les entités doivent donc se reporter aux instructions du chapitre 3831, <i>Opérations non monétaires</i>. De façon générale, ce chapitre prévoit que l'entité doit évaluer un</p>	<p>Lorsqu'une entité reçoit une immobilisation incorporelle contre un ou plusieurs actifs non monétaires ou un ensemble d'actifs monétaires et non monétaires, le coût de l'immobilisation incorporelle doit être évalué à la juste valeur des actifs cédés, à moins que la juste valeur des actifs reçus soit plus évidente.</p>

<p>actif échangé ou transféré dans le cadre d'une opération non monétaire sur la base soit 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 :</p> <ul style="list-style-type: none"> • ni la juste valeur de l'actif reçu, ni la juste valeur de l'actif cédé ne peuvent être évaluées de façon fiable; • l'opération ne présente aucune substance commerciale; • l'opération 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; • l'opération est un transfert non monétaire et non réciproque au profit des propriétaires; dans ce cas, l'opération est évaluée à la valeur comptable des actifs ou passifs non monétaires transférés. <p>Si l'actif obtenu n'est pas évalué à la juste valeur, son coût 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.</p>	<p>L'opération n'est pas évaluée à la juste valeur s'il n'est possible d'évaluer de manière fiable ni la juste valeur de l'actif reçu ni celle de l'actif cédé ou si l'opération d'échange n'a pas de substance commerciale.</p> <p>Si l'actif acquis n'est pas évalué à la juste valeur, son coût est évalué à la valeur comptable de l'actif cédé.</p>
---	--

Évaluation ultérieure

Les NCECF et les IFRS stipulent toutes deux qu'un actif incorporel dont la durée de vie utile est déterminée doit être comptabilisé à son coût diminué du cumul des pertes de valeur. Toutefois, l'IFRS comporte une différence : elle permet à une entité de choisir d'évaluer l'immobilisation soit selon la méthode du coût, soit selon la méthode de la réévaluation.

NCECF	IFRS
<p>Selon le chapitre 3064, une entité doit évaluer ses actifs incorporels à l'aide du modèle du coût. En règle générale, une entité n'a pas la possibilité d'utiliser le modèle de la réévaluation.</p>	<p>Selon l'IAS 38, une entité peut choisir comme méthode comptable soit le modèle du coût, soit le modèle de la réévaluation s'il existe un marché actif pour les actifs en cause. Le montant réévalué correspond à la juste valeur de l'immobilisation incorporelle à la date de réévaluation (déterminée par référence à un marché actif), diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieures.</p> <p>Le même modèle doit être appliqué à toutes les catégories d'immobilisations incorporelles de nature similaire.</p>

Selon les NCECF et la méthode du coût des IFRS, les actifs incorporels doivent être comptabilisés à leur coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur. Selon la méthode de réévaluation des IFRS, les immobilisations incorporelles doivent être comptabilisées à leur juste valeur à la date de la réévaluation, diminuée du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Lorsqu'une entité adopte la méthode de la réévaluation, tous les éléments d'une catégorie d'actifs doivent être réévalués en même temps, et la réévaluation doit être effectuée avec une régularité suffisante pour s'assurer qu'à la date du bilan, il n'existe pas d'écart important entre la valeur comptable et la juste valeur. Le modèle de la réévaluation peut être appliqué à toutes les composantes d'un actif, y compris lorsqu'une partie de l'actif a été portée en charges

par le passé du fait qu'elle n'a répondu aux critères de comptabilisation qu'en cours de processus (p. ex., les coûts de recherche liés à un brevet qui a été porté au bilan une fois la phase de développement atteinte).

Le surplus ou le déficit découlant de ces réévaluations détermine le traitement comptable applicable. Tout surplus de réévaluation d'un actif incorporel est comptabilisé de manière distincte en capitaux propres, à moins qu'il ne soit utilisé pour reprendre un déficit de réévaluation déjà comptabilisé dans l'état des résultats pour le même actif incorporel. Tout déficit de réévaluation doit d'abord être déduit de tout surplus de réévaluation pour le même actif incorporel déjà comptabilisé en capitaux propres et le surplus doit être comptabilisé dans l'état des résultats. Par conséquent, une entité peut uniquement déduire les surplus et déficits liés aux réévaluations d'un même actif incorporel. Les surplus et déficits ne peuvent être compensés pour une catégorie complète d'actifs incorporels.

Durée de vie utile et amortissement

Selon les NCECF et les IFRS, les actifs incorporels doivent être comptabilisés en fonction de leur durée de vie utile (appelée « durée d'utilité » dans les IFRS). Les actifs incorporels dont la durée de vie utile est indéfinie ne font l'objet d'aucun amortissement. Toutefois, chaque norme ne définit pas la durée de vie utile de la même façon.

NCECF	IFRS
Un actif incorporel est réputé avoir une durée de vie utile indéfinie lorsqu'aucun facteur légal, réglementaire, contractuel, concurrentiel, économique ou autre ne limite sa durée de vie utile pour l'entreprise.	Une immobilisation incorporelle doit être considérée par l'entité comme ayant une durée d'utilité indéterminée lorsque, sur la base d'une analyse de tous les facteurs pertinents, il n'y a pas de limite prévisible à la période au cours de laquelle on s'attend à ce que l'actif génère pour l'entité des entrées nettes de trésorerie.
Selon les NCECF, le montant d'amortissement qui doit être passé en charges est le plus élevé des montants suivants : i. le coût, moins la valeur résiduelle, réparti sur sa durée de vie utile estimative. ii. le coût, moins la valeur de récupération d'un actif (la valeur de réalisation nette estimative à la fin de sa durée de vie), réparti sur sa durée de vie estimative.	Selon les IFRS, l'amortissement est imputé au montant amortissable, c.-à-d. au coût d'un actif, ou tout autre montant substitué au coût, diminué de sa valeur résiduelle sur la durée estimative d'utilité.
La méthode d'amortissement ainsi que l'estimation de la durée de vie utile d'un actif incorporel doivent être réexaminées annuellement.	La période et la méthode d'amortissement d'une immobilisation incorporelle dont la durée d'utilité est indéterminée doivent être réexaminées à chaque date de clôture.
La norme fournit des indications particulières sur la comptabilisation de tout changement à la durée de vie utile d'un actif incorporel, de définie à indéfinie ou vice versa. De plus, le changement de durée de vie utile entraîne un test de dépréciation selon le chapitre 3063, <i>Dépréciation d'actifs à long terme</i> .	La norme fournit des indications sur la comptabilisation d'un changement à la durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle, mais uniquement d'indéfinie à définie.

Recouvrabilité de la valeur comptable - Dépréciation

De façon générale, les NCECF et les IFRS exigent un examen de la valeur comptable des actifs incorporels aux fins de dépréciation. Toutefois, au chapitre des méthodes d'évaluation et de la périodicité des tests de dépréciation, ainsi que de la possibilité de reprendre des pertes, les indications des IFRS présentent des différences fondamentales par rapport à celles des NCECF. Pour obtenir de plus amples renseignements, consultez notre publication sur la dépréciation d'actifs de la série *Comparaison entre les NCECF et les IFRS*.

Mises hors service et sorties

Les IFRS prévoient des exigences particulières concernant la mise hors service et la sortie d'immobilisations incorporelles. En revanche, le chapitre 3064 ne donne pas d'indication à cet égard.

De façon générale, un actif incorporel doit être décomptabilisé lors de sa sortie ou lorsqu'aucun avantage économique futur n'est attendu de son utilisation ou de sa sortie. Le profit ou la perte résultant de la décomptabilisation d'une immobilisation corporelle, c.-à-d. la différence entre le produit net de la sortie, le cas échéant, et la valeur comptable de l'immobilisation corporelle, doit être inclus dans le résultat net lors de la décomptabilisation de l'élément (sauf si l'IAS 17, *Contrats de location* ou l'IAS 16, *Contrats de location*, imposent un traitement différent en cas de cession-bail). Les profits ne doivent pas être classés en produits des activités ordinaires.

Conclusion

En règle générale, les principes relatifs aux actifs incorporels des NCECF et des IFRS sont semblables. Toutefois, on trouve des différences importantes entre les deux ensembles de normes. À titre d'exemple, les IFRS permettent la réévaluation des immobilisations incorporelles, et selon les NCECF, une entité peut passer en charges les dépenses engagées pendant la phase de développement. Pour obtenir de plus amples directives sur la comptabilisation des actifs incorporels selon les NCECF ou les IFRS, veuillez communiquer avec votre bureau local de BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP. Si vous envisagez l'adoption d'une nouvelle norme, découvrez ce que l'[équipe services-conseils en comptabilité](#) de BDO peut faire pour vous aider dans votre transition.

Pour obtenir de plus amples renseignements sur les différences entre les normes, consultez notre série [Comparaison entre les NCECF et les IFRS](#).

L'information présentée dans cette publication est à jour en date du 31 juillet 2020.

Cette publication a été préparée avec soin. Cependant, elle n'est pas rédigée en termes spécifiques et doit seulement être considérée comme des recommandations d'ordre général. On ne peut se reporter à cette publication pour des situations particulières et vous ne devez pas agir ou vous abstenir d'agir sur la base des informations qui y sont présentes sans l'obtention préalable de conseils professionnels spécifiques. Pour discuter de ces questions dans le cadre de votre propre situation, veuillez communiquer avec BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP. BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, ses associés, employés et agents n'acceptent ni n'assument la responsabilité ou l'obligation de diligence pour toute perte résultant d'une action, d'une absence d'action ou de toute décision prise sur la base d'informations contenues dans cette publication.

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L./LLP, une société à responsabilité limitée constituée au Canada, est un cabinet membre de BDO International Limited, une société à responsabilité limitée par garantie du Royaume-Uni, et fait partie du réseau international de BDO de cabinets membres indépendants. BDO est la marque de commerce du réseau BDO et de chaque cabinet membre de BDO.