

**RÉPONSE DE SOCIÉTÉ EN COMMANDITE GAZ MÉTRO (GAZ MÉTRO) À LA
DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS N° 6 DE LA RÉGIE DE L'ÉNERGIE (LA RÉGIE) RELATIVE À LA
DEMANDE D'APPROBATION DU PLAN D'APPROVISIONNEMENT ET DE MODIFICATION DES
CONDITIONS DE SERVICE ET TARIF DE SOCIÉTÉ EN COMMANDITE GAZ MÉTRO
À COMPTER DU 1^{ER} OCTOBRE 2017**

PLAN DE DÉVELOPPEMENT

1. Référence : Pièce [B-0084](#).

Préambule

Gaz Métro présente la rentabilité du plan de développement 2017-2018.

Demande :

1.1 Pour les marchés résidentiels et affaires, veuillez expliquer la baisse des volumes cumulatifs de l'an 2 alors que le nombre cumulatif de nouveaux clients augmente, tel que présenté aux colonnes (3) et (9).

Réponse :

Les ventes présentées au plan de développement incluent celles nécessitant des investissements pour de nouveaux clients et des ajouts dont la consommation sera récurrente, mais également pour celles ponctuelles de chauffage de construction temporaire. Le chauffage temporaire sert au chauffage des chantiers de construction en période hivernale et au mûrissement du béton. Comme le chauffage temporaire s'effectue en début de projets, le nombre de nouveaux clients et les volumes sont généralement plus élevés à l'an 1 qu'à l'an 2.

En ce qui concerne le plan de développement 2017-2018, la hausse du nombre de nouveaux clients entre l'an 1 et l'an 2 compense le nombre de chauffages temporaires, mais ne les compense pas en termes de volumes. Le volume moyen des chauffages temporaires est donc plus élevé que le volume des nouveaux clients.

Pour le marché résidentiel, la hausse du nombre de nouveaux clients entre l'an 1 et l'an 2 est de 572 alors que le chauffage temporaire, qui par définition est présent seulement à l'an 1, implique une diminution de 59 clients. La variation nette de clients est donc une hausse de 513 clients. Quant aux volumes, la hausse due aux nouveaux clients entre l'an 1 et l'an 2 est de 1 458 900 m³ alors que le chauffage temporaire, qui par définition est présent seulement à l'an 1, implique une diminution de 2 344 218 m³. La variation nette de volumes est donc une baisse de 885 318 m³.

Pour le marché affaires, la hausse du nombre de nouveaux clients entre l'an 1 et l'an 2 est de 52 alors que le chauffage temporaire, qui par définition est présent seulement à l'an 1, implique une diminution de 48 clients. La variation nette de clients est donc une hausse de 4 clients. Quant aux volumes, la hausse due aux nouveaux clients entre l'an 1 et l'an 2 est de 391 102 m³ alors que le chauffage temporaire, qui par définition est présent seulement à l'an 1, implique une diminution de 8 075 711 m³. La variation nette de volumes est donc une baisse de 7 684 609 m³.

	An 1	An 2	Écart
Nombre de clients			
Résidentiel	1 720	2 233	513
Nouveaux clients	1 661	2 233	572
Chauffage temporaire	59	0	-59
Affaires	2 358	2 362	4
Nouveaux clients	2 310	2 362	53
Chauffage temporaire	48	0	-48
Volumes (m³)			
Résidentiel	6 063 840	5 178 522	-885 318
Nouveaux clients	3 719 622	5 178 522	1 458 900
Chauffage temporaire	2 344 218	0	-2 344 218
Affaires	55 581 504	47 896 895	-7 684 609
Nouveaux clients	47 505 793	47 896 895	391 102
Chauffage temporaire	8 075 711	0	-8 075 711

SPEDE

2. **Référence :** Pièce [B-0086](#), p.18.

Préambule

Gaz Métro présente la synthèse des émissions à couvrir pour la période de conformité 2015-2017, pour les scénarios de base, de fortes émissions et de faibles émissions.

Demandes :

- 2.1 Pour l'année 2016, veuillez expliquer pourquoi les émissions totales du scénario de faibles émissions sont plus élevées que les émissions totales du scénario de base.

Réponse :

En comparaison avec les émissions totales du scénario de base, seules les émissions attribuables au gaz perdu sont différentes en 2016 dans les scénarios de faibles et de fortes émissions. Toutes les autres composantes des émissions des clients (QC.30) à couvrir sont constantes dans les trois scénarios pour 2016.

Dans une réponse à une demande de renseignements de S.É./AQLPA dans le cadre de la Cause tarifaire 2017, Gaz Métro avait expliqué la méthodologie de calcul du gaz perdu¹.

Gaz Métro a utilisé la même méthodologie pour la Cause tarifaire 2018. Aux fins du calcul des émissions pour l'année 2016 dans les scénarios de faibles et de fortes émissions, Gaz Métro a établi des scénarios de fortes et de faibles émissions également pour la partie QC.29 du *Règlement sur la déclaration obligatoire de certaines émissions de contaminants dans l'atmosphère* (le « RDOCECA »), même si celles-ci sont exemptées en 2016 et n'apparaissent pas dans le tableau ¹². Ainsi, les émissions totales du scénario de faibles émissions sont plus élevées que les émissions totales du scénario de base étant donné que la baisse des émissions calculées pour QC.29 engendre une hausse équivalente des émissions anticipées sous QC.30. De la même façon, les émissions totales du scénario de fortes émissions sont plus faibles que les émissions totales du scénario de base étant donné que la hausse des émissions calculées pour QC.29 engendre une baisse équivalente des émissions anticipées sous QC.30.

Malgré les données contre-intuitives découlant de la méthode de calcul du gaz perdu dans les deux scénarios d'émissions alternatifs pour 2016, cela n'engendre aucun effet sur les émissions que Gaz Métro devra réellement couvrir pour l'année 2016, car celles-ci correspondront aux émissions réellement déclarées pour l'année 2016 en vertu du RDOCECA. Cette situation n'a également aucun effet sur les prévisions des émissions ni sur les stratégies de couverture proposées par Gaz Métro.

- 2.2 Pour l'année 2016, veuillez expliquer pourquoi les émissions totales sont moins élevées dans le scénario de fortes émissions que les émissions totales du scénario de base.

Réponse :

Gaz Métro réfère la Régie à la réponse à la question 2.1.

¹ R-3970-2016, B-0172, Gaz Métro-14, Document 10, pages 9 et 10.

² B-0086, Gaz Métro-8, Document 1, page 14.

- 3. Références :**
- (i) Pièce [B-0088](#), p. 4 et 5;
 - (ii) Pièce [B-0093](#);
 - (iii) Dossier R-3992-2016, pièce [B-0014](#);
 - (iv) Dossier R-3992-2016, pièce B-0125 (confidentielle).

Préambule :

(i) Un compte de frais reportés (CFR) est utilisé, pour chacune des périodes de conformité prévues au *Règlement concernant le système de plafonnement et d'échange de droits d'émission de gaz à effet de serre* (SPEDE), afin d'effectuer le suivi des droits d'émission de gaz à effet de serre (GES) acquis par rapport aux émissions de GES réalisées.

Selon Gaz Métro, les CFR SPEDE sont des actifs réglementaires assujettis à la norme comptable américaine ASC-980-340-25-1.

(ii) Gaz Métro présente la base de tarification mensuelle pour l'année financière 2017-2018, à l'exception des soldes mensuels relatifs aux données du SPEDE. Cependant, la base de tarification présente la moyenne mensuelle du SPEDE, établie selon la méthode des 13 soldes, qui s'élève à 403 255 000 \$.

(iii) Dans la note 8 des états financiers non consolidés préparés conformément aux principes comptables généralement reconnus (PCGR) des États-Unis de la référence (ii), Gaz Métro présente les droits d'émission de GES à titre d'actifs incorporels, dont la valeur comptable nette s'élève à 297 931 000 \$ au 30 septembre 2015 et à 351 860 000 \$ au 30 septembre 2016.

(iv) Gaz Métro explique la problématique constatée à l'égard du traitement comptable du SPEDE dans ses états financiers statutaires de l'exercice terminé le 30 septembre 2016 ainsi que la solution retenue.

Demandes :

3.1 Veuillez déposer le texte complet de la norme comptable américaine ASC-980-340-25 ainsi que le texte des PCGR des États-Unis applicables aux actifs incorporels.

Réponse :

Veuillez vous référer à l'annexe Q-3.1.

3.2 Veuillez expliquer les différences entre les actifs réglementaires CFR SPEDE présentés au présent dossier et les actifs incorporels Droits d'émission de GES présentés aux fins des états financiers statutaires.

Réponse :

En vertu des traitements réglementaires inclus au présent dossier, les actifs réglementaires comprennent les droits d'émission de GES, les intérêts et impôts capitalisés ainsi que les écarts de facturation des périodes précédentes. Les sommes cumulées dans ces actifs réglementaires sont intégrées dans les tarifs selon les modalités de calcul du tarif SPEDE.

En vertu des PCGR des États-Unis, les droits d'émission de GES correspondent à des actifs intangibles tandis que les intérêts et impôts capitalisés et les écarts de facturation sont des actifs réglementaires (à l'exception de ce qui est mentionné à la question 4.5).

La différence entre la nouvelle méthode proposée dans le présent dossier et les états financiers statutaires se trouve uniquement au niveau de la présentation au bilan puisque les mêmes méthodes d'évaluation et d'amortissement sont utilisées.

- 3.3 Veuillez présenter les PCGR des États-Unis qui s'appliquent ou s'appliqueraient aux droits d'émission de GES acquis d'avance par les entreprises qui n'ont pas d'activités à tarifs réglementés.

Réponse :

L'ASC 350 *Intangibles – Goodwill and Other* est la norme applicable pour les droits d'émission de GES. Veuillez vous référer à l'annexe fournie en réponse à la question 3.1.

- 3.4 Dans le cas de droits d'émission de GES acquis d'avance, veuillez expliquer les différences entre le traitement comptable appliqué par Gaz Métro et celui qui serait appliqué si elle n'était pas une entreprise ayant des activités à tarifs réglementés.

Réponse :

Dans le cas où Gaz Métro n'était pas une entreprise ayant des activités à tarifs réglementés, le concept des intérêts et impôts capitalisés et les écarts de facturation n'existerait pas et donc, seuls les droits d'émission de GES seraient comptabilisés au bilan à titre d'actifs intangibles.

- 3.5 Veuillez déposer une mise à jour de la base de tarification 2018 de la référence (iii) afin de présenter les soldes mensuels des CFR SPEDE qui ne sont pas traités de façon confidentielle aux fins des états financiers statutaires.

Réponse :

Gaz Métro comprend que la Régie souhaite limiter au minimum les informations et les pièces confidentielles déposées à la Cause tarifaire 2018. En ce sens, si Gaz Métro effectue une mise à jour de la base de tarification 2018 afin d'y présenter les soldes mensuels des CFR SPEDE qui ne sont pas traités de façon confidentielle aux fins des états financiers statutaires, la pièce de la base de tarification mensuelle (R-3992-2016, pièce B-0014, Gaz Métro-3, Document 1) devra être caviardée et déposée de façon confidentielle afin de respecter l'article 51 du *Règlement concernant le système de plafonnement et d'échange de droits d'émission de gaz à effet de serre* (« Règlement SPEDE ») et éviter que des informations sur la stratégie d'achat du SPEDE ne soient divulguées.

Si Gaz Métro présentait les soldes mensuels prévus des CFR SPEDE qui ne sont pas traités de façon confidentielle aux fins des états financiers statutaires, les lecteurs pourraient facilement en déduire l'information confidentielle relative à la stratégie d'achat de Gaz Métro. Cette situation interférerait avec la conformité de Gaz Métro avec le Règlement SPEDE. Pour parer à cette non-conformité, la pièce sur la base de tarification mensuelle devrait être déposée sous pli confidentiel.

Si la Régie le souhaite, afin de maintenir la pièce sur la base de tarification mensuelle accessible à tous (non confidentielle), Gaz Métro pourrait déposer une nouvelle pièce confidentielle qui inclurait uniquement la base de tarification mensuelle du service SPEDE.

- 4. Références :**
- (i) Pièce [B-0088](#), p. 6;
 - (ii) Dossier R-3992-2016, pièce [B-0016](#).

Préambule :

(i) « Ainsi, dans l'éventualité où le traitement réglementaire actuel serait maintenu, Gaz Métro devrait décomptabiliser une portion du rendement ainsi que les impôts présumés capitalisés dans les CFR SPEDE, aux fins de la préparation des états financiers statutaires en vertu des PCGR des États-Unis. Cette exigence comptable, sans modification au traitement réglementaire, pourrait générer un écart important entre les états financiers statutaires et réglementaires et nécessiter la production de deux jeux d'états financiers. La production d'états financiers statutaires différents augmenterait la complexité administrative puisque deux méthodes de comptabilisation des résultats devraient être suivies. De plus, la publication d'états financiers statutaires et réglementaires différents pourrait créer de la confusion et une certaine incompréhension des résultats par les marchés financiers. »

(ii) Pour l'exercice financier terminé le 30 septembre 2016, Gaz Métro présente la conciliation entre les résultats non consolidés et les résultats de l'entreprise réglementée.

Demandes :

- 4.1 Veuillez indiquer si la conciliation des résultats non consolidés et les résultats de l'entreprise réglementée présentée à la référence (ii) nécessitent la production de deux jeux d'états financiers. Veuillez commenter.

Réponse :

La conciliation présentée à la référence (ii) ne nécessite pas la production de deux jeux d'états financiers. Les traitements comptables qui sous-tendent la comptabilisation de l'information sont les mêmes pour préparer les états financiers non consolidés et les résultats de l'entreprise réglementée. La conciliation vise à faire le rapprochement entre le bénéfice non consolidé de Gaz Métro (colonne 1, correspondant aux états financiers audités par les auditeurs externes) et le bénéfice d'exploitation réglementé (colonne 9, correspondant aux résultats réels de l'activité réglementée, présenté dans le cadre du Rapport annuel). Pour ce faire, les différents éléments de conciliation sont présentés (colonnes 2 à 8) : *i*) ajustements à la présentation de l'information, *ii*) élimination des activités complémentaires ANR, *iii*) réintégration des transactions présumées ainsi que du trop-perçu/manque à gagner.

- 4.2 Dans le cas où aucune modification comptable réglementaire n'était apportée, veuillez indiquer si la différence de traitement comptable pourrait faire l'objet d'une conciliation, telle que présentée en référence (ii).

Réponse :

Si aucune modification comptable réglementaire n'était apportée, la différence apparaîtrait dans la conciliation afin de permettre le rapprochement entre les résultats non consolidés et le revenu net d'exploitation. Toutefois, la conciliation serait adaptée par l'ajout d'une colonne et d'information additionnelle pour refléter que cet élément de conciliation découlerait d'un traitement comptable différent puisque le traitement comptable réglementaire associé à la comptabilisation du SPEDE ne respecterait pas les PCGR des États-Unis.

En conséquence, les traitements comptables qui sous-tendent la comptabilisation de l'information pour préparer les états financiers non consolidés et les résultats de l'entreprise réglementée ne seraient plus les mêmes. Il deviendrait donc nécessaire de produire deux jeux d'états financiers. Autrement dit, deux méthodes de comptabilisation des résultats devraient être suivies.

Bien que la différence soit présentée dans la conciliation, il est important de rappeler que la production d'états financiers statutaires différents augmenterait la complexité administrative puisque deux méthodes de comptabilisation des résultats devraient être suivies. De plus, la publication d'états financiers statutaires et réglementaires différents

pourrait créer de la confusion et une certaine incompréhension des résultats par les marchés financiers.

- 4.3 Dans la négative, veuillez expliquer. Dans l’affirmative, veuillez expliquer la nécessité de produire deux jeux d’états financiers alors qu’une conciliation permettrait de déterminer les résultats de l’entreprise réglementée.

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse à la question 4.2.

- 4.4 Dans le cas où aucune modification comptable réglementaire n’était apportée, veuillez présenter les écritures comptables qui permettraient de décomptabiliser certains éléments selon la référence (i), pour les années financières se terminant les 30 septembre 2017, 2018, 2019 et 2020. Veuillez également présenter les hypothèses retenues par Gaz Métro pour les années financières 2017 à 2020.

Réponse :

Afin de déterminer les écritures qui permettraient de décomptabiliser le rendement aux actionnaires et les impôts présumés qui ne sont pas capitalisables dans les comptes de frais reportés (CFR) SPEDE, Gaz Métro a simulé l’évolution mensuelle des CFR SPEDE et des prix du SPEDE du 1^{er} octobre 2017 au 30 septembre 2020.

Le solde des CFR au 30 septembre 2016 a été utilisé comme point de départ et les données du dossier tarifaire 2017 (taux de rendement et d’impôt, taux de change, volumes de ventes et stratégie d’achats de droits d’émission de GES) ont été utilisées comme hypothèses de base.

La hausse annuelle du prix d’achat des droits d’émission de GES sur le marché a été fixée à 7 %, ce qui correspond à la majoration annuelle du prix minimum de 5 %, comme prévu par le gouvernement du Québec auquel est ajoutée l’inflation de 2 %. Compte tenu du délai de réponses, les autres hypothèses n’ont pas été modifiées pour les années 2018 à 2020.

Il importe de préciser que la détermination de la portion non capitalisable du rendement aux actionnaires et des impôts présumés ne provient pas d’un calcul simple et nécessite l’établissement de certaines hypothèses.

Tout d’abord, il faut déterminer la portion du rendement aux actionnaires et des impôts présumés qui a été capitalisée aux CFR SPEDE. Il faut ensuite estimer dans quelle mesure ce rendement aux actionnaires et ces impôts présumés ont été récupérés à travers les revenus de SPEDE facturés au cours du mois. Finalement, il faut retrancher cette portion estimée récupérée à travers la facturation du montant total capitalisé pour obtenir le

montant à décomptabiliser. Ces étapes doivent être répétées tous les mois puisque le tarif SPEDE est établi mensuellement.

La portion du rendement aux actionnaires et des impôts présumés récupérée à travers les tarifs doit donc faire l'objet d'estimations puisque cette portion n'est pas une composante distincte du tarif. La récupération du rendement et des impôts se fait par l'entremise de l'écart de coûts cumulatif qui inclut également d'autres composantes comme les écarts de facturation. De plus, l'écart de coûts cumulatif est récupéré sur une période de 12 mois et réévalué de façon mensuelle, ce qui complexifie davantage l'évaluation du montant récupéré.

En conséquence, les montants des écritures présentées sont estimatifs. Ils permettent toutefois d'évaluer l'ampleur des écarts qui seront créés entre les états financiers statutaires et réglementaires dans le cas où aucune modification comptable réglementaire n'était apportée.

Les résultats de la simulation permettent de dégager les écritures suivantes pour les années 2018 à 2020.

	2018	2019	2020
--	------	------	------


--	--	--	--

--	--	--	--

--	--	--	--

Cette écriture refléterait le solde cumulatif de la portion non capitalisable du rendement aux actionnaires et des impôts présumés. Pour les années subséquentes, seul l'effet de la période [redacted]. Pour l'exercice financier 2018, les états financiers statutaires présenteraient donc un BNR pour les activités de la daQ de [redacted] au BNR réglementé. La présentation de résultats financiers différents constitue un défi significatif considérant la complexité de cet enjeu de comptabilisation et l'importance du montant en cause, ce qui pourrait entraîner, en plus, une certaine incompréhension des résultats par les marchés financiers.

Les résultats obtenus nous permettent de constater que l'impact cumulatif se traduit par



- 4.5 Veuillez déposer l'opinion des auditeurs indépendants de Gaz Métro quant à la nécessité de décomptabiliser une portion du rendement ainsi que les impôts présumés capitalisés dans les CFR SPEDE, aux fins de la préparation des états financiers statutaires en vertu des PCGR des États-Unis, dans l'éventualité où le traitement réglementaire actuel était maintenu.

Réponse :

L'opinion des auditeurs indépendants est présentée à l'annexe Q-4.5.

- 5. Références :**
- (i) Pièce [B-0088](#), p. 5 et 6;
 - (ii) Pièce [B-0088](#), p. 6;
 - (iii) Pièce [B-0088](#), p. 7.

Préambule :

(i) « *En résumé, le rendement aux actionnaires et les impôts présumés ne sont pas capitalisables et ne peuvent être reconnus à l'état des résultats seulement lors de la facturation aux clients. Ainsi, afin de pouvoir les reconnaître aux résultats, le tarif du SPEDE devrait inclure à la fois le rendement basé sur le CMPC et les impôts y afférent associés à tous les droits d'émission en inventaire et non seulement à la portion relative aux besoins de couverture des 12 prochains mois.* »

(ii) « *Compte tenu de ce qui précède, Gaz Métro propose d'intégrer les CFR SPEDE dans la base de tarification afin d'harmoniser les états financiers statutaires et réglementaires dans le respect des PCGR des États-Unis. De cette façon, le rendement et les impôts seraient récupérés annuellement dans les tarifs en fonction de la valeur de la base de tarification. Ainsi, cette solution n'engendrerait pas d'écart entre les états financiers statutaires et réglementaires.* »

(iii) Gaz Métro propose d'ajuster, à chaque dossier tarifaire, le prix du SPEDE afin de récupérer dans un premier temps les impôts et le rendement à même les revenus générés et dans un deuxième temps, le remboursement de l'amortissement.

Demande :

- 5.1 Afin de reconnaître le rendement aux actionnaires et les impôts présumés à l'état des résultats et de conserver la méthode actuelle d'établissement du tarif SPEDE, veuillez expliquer les raisons pour lesquelles la méthode d'établissement du prix actuel du SPEDE ne permettrait pas de considérer que les impôts et le rendement sont récupérés dans un premier temps à même les revenus générés et, dans un deuxième temps, le remboursement de l'amortissement.

Réponse :

Dans la formule actuelle du prix du SPEDE, l'une des composantes principales est l'écart de coûts cumulatif. L'écart de coûts cumulatif est établi par la différence entre le solde du CFR et la valeur des inventaires au coût moyen. Pour les fins du calcul de l'écart de coûts cumulatif, le CFR inclut l'effet des intérêts et des impôts couvrant les ventes des 12 prochains mois.

Dans un scénario d'achat hâtif, la récupération du rendement et des impôts présumés en totalité aurait un impact sur le solde du CFR. Plutôt que de n'inclure que l'effet des intérêts et des impôts couvrant les ventes des 12 prochains mois, la totalité des intérêts et des impôts devrait être incluse. Ceci augmenterait le solde du CFR et affecterait l'écart de coûts mensuel. Comme l'écart de coûts vise à être récupéré sur une période de 12 mois, alors cette hausse du solde du CFR serait récupérée sur les 12 prochains mois, ce qui ferait augmenter le tarif par rapport au traitement actuel. L'impact serait similaire au résultat du Tableau G de la pièce B-0088, Gaz Métro-8, Document 2, page 8 de l'annexe 1. Dans un scénario d'achat tardif, une telle méthode aurait l'effet contraire en réduisant le tarif au début (par l'effet du rendement à remettre au client). Une telle méthode entraînerait donc des enjeux d'équité intergénérationnelle.

La méthode proposée vise plutôt à récupérer les coûts en fonction d'un taux de croissance constant du tarif sur une période plus large de trois ans. Dans cette méthode, la hausse du coût d'acquisition moyen est modulée précisément sur une période de trois ans afin de ne pas causer de variation tarifaire inappropriée, ce qui permet d'obtenir un tarif semblable au tarif actuel.

6. Référence : Pièce [B-0088](#), tableaux des annexes 1 et 2.

Préambule :

Gaz Métro propose une méthodologie de calcul du prix annuel du service SPEDE.

Demande :

6.1 Veuillez fournir les chiffriers EXCEL (incluant les formules) pour les tableaux cités en référence.

Réponse :

Veuillez vous référer à l'annexe Q-6.1.

BASE DE TARIFICATION

7. Références : (i) Pièces [B-0092](#), [B-0093](#), [B-0094](#), [B-0097](#) et [B-0099](#);
(ii) [Décision D-2016-156](#), p. 54 et 55.

Préambule :

(i) Ces pièces présentent les principes et les méthodes d'évaluation ainsi que les bases de tarification pour l'année historique 2016, l'année autorisée 2017 et l'année témoin 2018.

(ii) Dans le dossier tarifaire R-3970-2016, Gaz Métro présentait les informations relatives à l'année historique 2015, l'année autorisée 2016, l'année de base 2016 (4 mois réels et 8 mois prévus) et l'année témoin 2017.

Demandes :

7.1 Aux pièces de la référence (i), la Régie constate que Gaz Métro ne présente aucune donnée relative à l'année en cours, soit celle basée sur les données réelles de l'année 2017 (année de base), contrairement aux dossiers tarifaires antérieurs. Veuillez commenter.

Réponse :

Gaz Métro confirme que les pièces B-0093 Gaz-Métro-10, Document 2, B-0094 Gaz Métro-10, Document 3, B-0097 Gaz Métro-10, Document 6 et B-0099 Gaz Métro-10,

Document 8 ne présentent pas, contrairement aux dossiers tarifaires antérieurs, de données réelles et projetées pour l'année 2017 en cours. Cette situation s'explique par la préparation et le dépôt du dossier tarifaire 2018 plusieurs mois plus tôt que d'habitude. Auparavant, Gaz Métro était en mesure de présenter les dossiers tarifaires accompagnés d'une prévision 5/7 ou 4/8 pour l'année en cours, puisque leur dépôt se faisait plus tard durant l'année. Or, comme Gaz Métro le soulignait en réponse à la demande de renseignements n° 1 de la Régie, à la question 1.1³

« [...] afin de présenter l'ensemble des informations actuellement requises dans une cause tarifaire, incluant la prévision 4/8 de l'année en cours, Gaz Métro n'est pas en mesure de déposer avant le printemps. Ainsi, bien que Gaz Métro soit toujours à la recherche de nouvelles avenues pour faciliter le processus réglementaire, des allègements significatifs devraient être apportés afin de permettre un dépôt du dossier au moins « 7 mois avant le début de l'année tarifaire », [...] »

Gaz Métro rappelle que lors de l'audience du 25 janvier 2017⁴, le défi à l'égard de la prévision de l'année témoin et de l'année de base, advenant un devancement du calendrier de dépôt, avait déjà été porté à l'attention de la Régie.

Par ailleurs, Gaz Métro désire informer la Régie qu'elle ne prépare pas de prévision détaillée 0/12 ou 1/11. Or, considérant l'absence d'une telle prévision au moment de la préparation du dossier tarifaire, celle-ci ne peut être insérée aux pièces mentionnées précédemment. La comparaison des écarts doit donc être effectuée au moyen de la prévision de la Cause tarifaire 2017, puisqu'il s'agit de la prévision la plus complète disponible au moment de l'élaboration et du dépôt de la Cause tarifaire 2018. En l'occurrence, la prévision de la Cause tarifaire 2017 doit être considérée à la fois comme l'année autorisée ainsi que l'année de base pour les pièces B-0093, Gaz Métro-10, Document 2, B-0094, Gaz Métro-10, Document 3, B-0097, Gaz Métro-10, Document 6 et B-0099, Gaz Métro-10, Document 8.

Gaz Métro tient aussi à préciser que tous les soldes de départ au 1^{er} octobre 2017 des composantes de la base de tarification ont été ajustés pour refléter les soldes réels de l'exercice financier 2016 et l'intégration des comptes de frais reportés et des éléments hors base de tarification pertinents.

- 7.2 Veuillez indiquer si les principes d'évaluation de la base de tarification autorisés par la Régie au fil des années selon la référence (i) prévoient l'utilisation d'une année de base aux fins de déterminer la base de tarification d'une année témoin donnée.

³ R-3970-2016, B-0212, Gaz Métro-14, Document 1, réponse à la question 1.1.

⁴ A-0025, Notes sténographiques, Volume 1, témoignage M. Dave Rhéaume, pp.136 à 138.

Réponse :

Gaz Métro le confirme. Conséquemment, pour la Cause tarifaire 2018, l'année autorisée ainsi que l'année de base sont le reflet de la Cause tarifaire 2017, telle qu'approuvée par les décisions D-2016-156 et D-2016-162.

7.3 Veuillez déposer la base de tarification pour l'année de base 2017.

Réponse :

La base de tarification pour l'année de base 2017 est présentée à la pièce B-0244, Gaz Métro-6, Document 2 du dossier R-3970-2016.

7.4 Veuillez indiquer si Gaz Métro entend mettre à jour la preuve relative à la base de tarification et au revenu requis afin de tenir compte des données relatives à l'année de base. Si non, veuillez commenter.

Réponse :

Gaz Métro entend mettre à jour sa preuve, le cas échéant, afin de tenir compte de la décision au mérite à intervenir dans le présent dossier, mais n'entend pas, dans l'intervalle, mettre à jour les données relatives à l'année de base. La révision des données de l'année de base requérant plusieurs semaines de travail, ce délai de production aurait des conséquences sur le respect de l'échéancier procédural établi par la décision D-2017-029 et possiblement sur la date d'entrée en vigueur des tarifs au 1^{er} octobre 2017.

8. **Référence :** Pièce [B-0094](#).

Préambule :

Additions à la base de tarification 2018.

Demande :

8.1 Pour les programmes commerciaux, veuillez présenter distinctement le montant des additions à la base de tarification par type de programme PRC et PRRC pour chacune des années 2017 et 2018.

Réponse :

Comme demandé par la Régie, Gaz Métro dépose une version amendée des pages 1 et 2 de la pièce B-0094, Gaz Métro-10, Document 3 afin d'y présenter distinctement le montant des additions à la base de tarification par type de programme PRC et PRRC pour chacune des années 2017 et 2018.

- 9. Références :**
- (i) Pièce [B-0093](#);
 - (ii) Pièce [B-0097](#);
 - (iii) Dossier R-3992-2016, pièce [B-0031](#).

Préambule :

(i) Gaz Métro présente la base de tarification mensuelle pour la période du 1^{er} octobre 2017 au 30 septembre 2018. Au 1^{er} octobre 2017, les soldes des CFR - avantages sociaux futurs et du passif au titre des prestations définies sont respectivement de 271 431 000 \$ et - 292 050 000 \$.

(ii) Gaz Métro présente la conciliation du solde d'ouverture projeté au 1^{er} octobre 2017 et de la valeur historique du coût des immobilisations au 30 septembre 2016.

(iii) Gaz Métro présente le passif au titre des prestations définies et des comptes de frais reportés liés aux avantages sociaux futurs. Le solde du passif au titre des prestations définies est de - 299 361 000 \$ au 30 septembre 2016.

Demandes :

- 9.1 Veuillez concilier les soldes au 1^{er} octobre 2017 des CFR liés aux avantages sociaux futurs et du passif au titre des prestations définies de la référence (i) avec les soldes réels au 30 septembre 2016 de la référence (iii).

Réponse :

Les soldes d'ouverture présentés à la base de tarification au 1^{er} octobre 2017, liés aux actifs et passifs au titre des prestations définies ont été constitués de la façon suivante lors de l'élaboration de la Cause tarifaire 2018.

Conciliation des soldes d'ouvertures - Avantages sociaux futurs présentés à la base de tarification

	Solde réel au 30 septembre 2016	+	Additions nettes 2017 (CT2017)	= Solde prévu 1 ^{er} octobre 2017
<u>Actifs au titre des prestations définies (ATPD)</u>				
CFR - Année de transition	35 449 \$		(2 193) \$	33 256 \$
CFR - Écart actuariels	251 026 \$		(12 991) \$	238 035 \$
CFR - Services passés	359 \$		(219) \$	140 \$
Total ATPD	286 834 \$		(15 403) \$	271 431 \$ ¹
<u>Passif au titre des prestations définies (PTPD)</u>				
	(299 108) \$	²	7 058 \$	(292 050) \$ ³

¹ B-0093, Gaz Métro-10, Document 2, col. 1, li. 37.

² R-3992-2016, B-0031, Gaz Métro 6, Document 6, li. 20. L'écart de 253 k\$ entre le PTPD de 299 108 k\$ présenté dans le tableau ci-joint et le PTPD de 299 361 k\$ présenté à la pièce à la référence (iii) est lié au régime d'invalidité longue durée. Ce régime n'a pas été présenté dans la pièce B-0093 (référence (i)) puisque les écarts actuariels liés à ce régime sont comptabilisés à 100 % aux dépenses d'exploitation lorsqu'ils surviennent.

³ B-0093, Gaz Métro 10, Document 2, col. 1, li. 43.

9.2 Pour l'amortissement cumulé, veuillez présenter la conciliation du solde d'ouverture projeté au 1^{er} octobre 2017 et le solde historique au 30 septembre 2016 selon le même format que la conciliation du coût des immobilisations de la référence (ii).

Réponse :

Veuillez vous référer à l'annexe Q-9.2.

- 10. Références :**
- (i) Pièce B-0100;
 - (ii) Décision [D-2016-156](#), p. 49.

Préambule :

- (i) Passif au titre des prestations définies et comptes de frais reportés liés aux avantages futurs.
- (ii) « [167] La Régie demande également à Gaz Métro de déposer, dans le cadre des dossiers tarifaires, une mise à jour des tableaux 4 et 5 de la décision D-2015-212, pour l'année de base et l'année témoin. »

Demandes :

10.1 Le tableau de la référence (i) ne présente pas l'information relative à l'année de base alors que la Régie le demandait selon la référence (ii). Veuillez expliquer et déposer l'information demandée par la Régie.

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse à la question 7.1.

10.2 Veuillez indiquer si Gaz Métro entend mettre à jour la preuve relative à l'état du passif au titre des prestations définies et des comptes de frais reportés liés aux avantages futurs afin de tenir compte des données relatives à l'année de base. Si non, veuillez commenter.

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse à la question 7.4.

COMPTES DE STABILISATION TARIFAIRE

- 11. Références :**
- (i) Pièce [B-0127](#), p. 2;
 - (ii) Dossier R-3940-2015, pièce [B-0005](#), p. 11;
 - (iii) [Décision 2015-212](#), p. 11.

Préambule :

(i) Gaz Métro présente le suivi du compte de stabilisation tarifaire de l'année 2016 ainsi que le suivi des frais financiers pour les années 2012 à 2016.

(ii) « Afin de respecter le calendrier réglementaire établi, Gaz Métro suggère d'utiliser le solde estimé basé sur la projection 5/7-20X1^[...] – pour préparer la cause tarifaire du 1^{er} exercice subséquent. L'écart entre le solde estimé et le solde réel au 30 septembre de l'année de constitution des CFR serait maintenu hors de la base de tarification au cours du 1^{er} exercice subséquent. Ensuite, ces CFR, incluant les intérêts capitalisés y afférents, seraient inclus à la base de tarification et amortis sur un an dans le coût de service du 2^e exercice subséquent. »

(iii) « [21] Gaz Métro demande donc d'approuver, à compter du 1^{er} octobre 2016, une durée d'amortissement de deux ans pour les CFR de stabilisation. Elle demande également l'autorisation de les inclure dans la base de tarification, dès le 1^{er} exercice financier suivant leur capitalisation. »

La Régie, dans sa décision D-2015-212, a approuvé les modifications proposées par le distributeur.

Demande :

- 11.1 La Régie constate à la référence (i) que Gaz Métro n'a pas appliqué la méthode comptable qu'elle proposait à la référence (ii) et approuvée à la référence (iii). Veuillez justifier.

Réponse :

Gaz Métro soumet respectueusement qu'elle a appliqué la méthode comptable approuvée par la Régie, tout en prenant en considération, comme mentionné dans la réponse à la question 7.1, le calendrier réglementaire qui a eu pour effet de modifier les données disponibles au moment d'élaborer la Cause tarifaire 2018.

La méthode proposée par Gaz Métro à la référence (ii) page 11, lignes 3 et 4, suggérait « [...] *d'utiliser le solde estimé – basé sur la projection 5/7-20X1^[...] – pour préparer la cause tarifaire du 1^{er} exercice subséquent.* » Or, au moment de préparer la Cause tarifaire 2018, soit la cause tarifaire du 1^{er} exercice subséquent, contrairement aux dossiers tarifaires des années antérieures, les données réelles et projetées de l'année 2017 en cours n'étaient pas disponibles pour estimer les soldes des comptes de stabilisation tarifaire de la température et du vent. C'est pourquoi, comme mentionné à la réponse à la question 7.2, « [...] *l'année autorisée ainsi que l'année de base sont le reflet de la Cause tarifaire 2017, [...]* ».

Au cours des années subséquentes, comme le prévoit la méthode comptable de Gaz Métro (référence (ii), page 11, lignes 5 à 8), l'écart entre le solde estimé de 0 lors de la préparation de la Cause tarifaire 2018 et le solde réel qui sera constaté aux CFR au 30 septembre 2017 sera maintenu hors de la base de tarification au cours de l'exercice financier 2018. Ensuite, ces CFR, incluant les intérêts capitalisés y afférents, seront inclus à la base de tarification et amortis sur un an dans le coût de service de l'exercice financier 2019.

La méthode respecte donc celle approuvée par la Régie et permet aussi le respect des PCGR des États-Unis, soit la norme des « Alternative revenue Programs » de l'ASC 980 – *Regulated operation* qui stipule que les sommes peuvent être capitalisées dans un CFR seulement si elles sont récupérées dans les 24 mois (ou 2 ans) suivant la fin de l'année de leur constatation (référence (ii), page 10, lignes 1 à 5).

GNL

- 12. Références :**
- (i) Pièce [B-0081](#), p. 5;
 - (ii) Pièce [B-0130](#), p. 9;
 - (iii) Dossier R-3992-2016, pièce [B-0045](#), p. 2.

Préambule

- (i) Gaz Métro présente le contrat applicable en cas d'interruption de services avec le client GM GNL en suivi de la décision D-2016-156.
- (ii) Gaz Métro présente les coûts projetés de l'utilisation de l'usine LSR pour l'année tarifaire 2017-2018.
- (iii) Gaz Métro présente les coûts réels d'utilisation de l'usine LSR pour l'année financière 2015-2016.

Demandes :

- 12.1 Veuillez confirmer que les prévisions budgétaires pour l'année tarifaire 2017-2018 n'incluent pas de coûts à rembourser au client GNL, conformément à la clause 4.3 du contrat de la référence (i). Dans la négative, veuillez présenter les coûts prévus.

Réponse :

Gaz Métro le confirme.

- 12.2 Advenant le cas d'une interruption du client GNL au cours des années financières 2016-2017 ou 2017-2018, veuillez présenter une estimation des coûts que Gaz Métro devrait rembourser conformément à la clause 4.3 du contrat de la référence (iii).

Réponse :

Dans le cadre de la Cause tarifaire 2015, lors de la présentation de cette option d'approvisionnement, une évaluation sommaire des coûts avait été présentée. Les coûts totaux s'élevaient à 60 000 \$ par démarrage, soit pour un bloc d'interruption⁵.

Puisque la mise en service du train #2 est récente et encore en période de rodage, ces coûts n'ont pu être mis à jour. Pour l'instant, GM GNL n'est pas en mesure de fournir une estimation des coûts qui serait plus précise que celle fournie lors de la Cause tarifaire 2015.

⁵ R-3879-2014, B-0341, Gaz Métro-7, Document 8, section 2.2.

- 12.3 Veuillez justifier l'augmentation des coûts aux rubriques « salaires et avantages » et « assurances » de la référence (ii) comparativement aux montants présentés au Rapport annuel 2016 de la référence (iii).

Réponse :

Salaires et avantages :

La hausse de la rubrique « salaires et avantages » s'explique principalement par l'embauche de nouveaux employés pour répondre à une charge de travail plus élevée en termes de maintenance et de santé et sécurité, combinée à la hausse générale des salaires depuis l'exercice 2016. Par ailleurs, Gaz Métro rappelle que cette rubrique, comme plusieurs autres, est allouée en fonction du ratio d'utilisation.

Assurances :

La hausse de la rubrique « assurances » s'explique principalement par l'inclusion de la prime d'assurance relative au train de liquéfaction appartenant au client GNL au total du coût des primes d'assurance de l'usine LSR. Puisque le liquéfacteur appartenant au client GNL est situé sur le terrain de Gaz Métro, les assurances associées à tous les biens doivent être assumées par cette dernière. Ainsi, l'ensemble des polices d'assurance de l'usine LSR est géré par Gaz Métro de sorte que, au dossier tarifaire 2018, les coûts d'assurance attribuables au client GNL font partie des coûts à répartir entre les différentes activités. Les coûts d'assurance étant répartis en fonction de l'allocation directe, la portion de la facture relative au deuxième liquéfacteur se trouve donc entièrement à la charge du client GNL.

La hausse est également attribuable à la croissance prévue de l'ensemble des primes d'assurance pour l'exercice 2018 par rapport à 2016.

MODIFICATIONS COMPTABLES RÉGLEMENTAIRES LIÉES AU PGEÉ

13. **Références :**
- (i) Pièce [B-0094](#);
 - (ii) Pièce [B-0134](#), p. 7;
 - (iii) Pièce [B-0134](#), p. 14.

Préambule :

- (i) Gaz Métro présente les additions prévues à la base de tarification pour 2017 et 2018.
- (ii) « *Sans procéder à un balisage exhaustif, Gaz Métro a identifié des utilités publiques canadiennes œuvrant dans le secteur de l'énergie qui comptabilisent l'ensemble ou une part des*

dépenses liées à leur plan d'efficacité énergétique comme actifs réglementaires, notamment Hydro-Québec, Fortis BC Energy et BC Hydro. »

(iii) « De plus, Gaz Métro propose de continuer à capter les écarts entre les coûts budgétés et les coûts réels du PGEÉ à partir du CFR existant, et ce, autant pour les aides financières que pour les autres coûts. Ce traitement assure à Gaz Métro de la flexibilité opérationnelle, en permettant par exemple de donner de l'aide financière à un bon projet qui se présente en fin d'exercice, alors que le budget annuel autorisé est déjà atteint. À ce propos, il est à noter que l'efficacité des coûts du PGEÉ est assurée par les mécanismes réglementaires actuellement en place, notamment les tests de rentabilité. De plus, Gaz Métro propose de maintenir la limite de dépassement budgétaire de 10 % par marché et au global (aides financières + dépenses d'exploitation) [...]. »

Demandes :

13.1 Veuillez confirmer que les écarts entre les coûts budgétés et les coûts réels (écarts prévisionnels) pour les additions à la base de tarification de la référence (i) ne sont pas captés par l'utilisation d'un CFR.

Réponse :

Gaz Métro le confirme.

13.2 Veuillez indiquer si les utilités publiques mentionnées à la référence (ii) captent les écarts prévisionnels liés à l'efficacité énergétique par l'utilisation d'un CFR.

Réponse :

Actuellement, à l'exception de la quote-part de Transition énergétique Québec (anciennement BEIE) pour laquelle un CFR de neutralisation des écarts existe, Hydro-Québec ne capte pas les écarts prévisionnels liés à ses dépenses en efficacité énergétique (autant les dépenses capitalisables que les charges) par l'utilisation d'un CFR. Toutefois, dans le cadre de la décision D-2017-043⁶ du dossier R-3897-2014 portant sur l'établissement d'un mécanisme de réglementation incitative, la Régie s'est montrée en accord avec la proposition du distributeur de traiter les dépenses capitalisables du PGEÉ comme facteur Y (exclusion), alors qu'elle a remis à la phase 3 sa décision en regard des charges liées aux interventions en efficacité énergétique.

Pour ce qui est de Fortis BC Energy, lors du dossier tarifaire, un montant de 15 M\$ est intégré à la base de tarification à travers le compte de l'actif réglementaire sur l'efficacité énergétique. Comme les dépenses annuelles constatées en efficacité énergétique sont toujours supérieures à 15 M\$, l'écart est porté dans un compte de frais reportés hors base

⁶ D-2017-043, paragr. 398.

et versé l'année suivante dans le compte de l'actif réglementaire sur l'efficacité énergétique⁷.

Enfin, BC Hydro incorpore les dépenses en lien avec l'efficacité énergétique dans un compte d'actifs réglementaires sur l'efficacité énergétique seulement lorsque ces dernières sont constatées⁸.

À noter que ces deux dernières utilités capitalisent comme actifs réglementaires l'ensemble des dépenses liées à leur PGEÉ (aides financières et dépenses d'exploitation).

- 13.3 Veuillez confirmer que Gaz Métro pourrait décider de donner une aide financière à un bon projet qui se présente en fin d'exercice, alors que le budget annuel autorisé est déjà atteint, même si elle n'utilise pas de CFR pour capter les écarts prévisionnels.

Réponse :

Gaz Métro confirme qu'elle pourrait donner une aide financière alors que le budget annuel autorisé est déjà atteint, même si les écarts ne vont pas dans un CFR. Toutes choses étant égales par ailleurs, cette situation engendrerait toutefois un manque à gagner pour Gaz Métro.

- 13.4 Veuillez justifier la différence de traitement comptable proposé pour les écarts prévisionnels liés aux additions à la base de tarification et ceux liés aux aides financières du PGEÉ qui seraient capitalisées selon la proposition de Gaz Métro.

Réponse :

Gaz Métro est consciente de la différence de traitement comptable proposé pour les écarts prévisionnels liés aux additions à la base de tarification et ceux liés aux aides financières du PGEÉ qui seraient capitalisées. Cependant, Gaz Métro propose seulement de maintenir le traitement comptable actuel en ce qui concerne les écarts entre les coûts budgétés et les coûts réels liés aux aides financières du PGEÉ et ce, même si ces investissements seraient dorénavant capitalisés. Cette façon de faire permettrait au distributeur de continuer à neutraliser les écarts qui résulteraient d'éléments davantage hors de son contrôle et difficilement prévisibles (voir la réponse à question 13.7), tout en lui assurant la flexibilité opérationnelle (comme discuté à la référence iii). De surcroît, Gaz Métro est d'avis que certaines parties prenantes pourraient remettre en question l'opportunité de soumettre le PGEÉ à l'effet des trop-perçus. En effet, en l'absence d'un CFR pour neutraliser les écarts,

⁷ BCUC Order G-44-12, p.151; BCUC Order G-138-14, p.280.

⁸ BC Hydro F2015-2016 RRA, Appendix G.

Gaz Métro pourrait générer un trop-perçu si jamais les aides financières versées devaient être inférieures à la prévision.

- 13.5 Veuillez présenter les charges d'exploitation pour lesquelles Gaz Métro utilise un CFR pour capter les écarts prévisionnels.

Réponse :

Gaz Métro utilise un CFR pour capter les écarts prévisionnels des charges d'exploitation reliées aux coûts des avantages sociaux futurs (D-2015-212, p. 27, paragr. 97) ainsi que ceux relatifs aux mauvaises créances majeurs (voir B-0093, Gaz Métro-10, Document 2, page 1, ligne 31).

Dans un même ordre d'idées, Gaz Métro utilise également des CFR pour capter les écarts prévisionnels pour d'autres types de dépenses présentées dans le revenu requis (B-0114, Gaz Métro-12, Document 1) et dans l'évolution du revenu net d'exploitation (B-0116, Gaz Métro-12, Document 3). Les dépenses reliées au plan global en efficacité énergétique – PGEÉ (lignes 5 et 2 respectivement), ainsi que la rubrique « Impôts fonciers et autres » (lignes 8 et 26 respectivement) utilisent des CFR pour capter les écarts prévisionnels. La rubrique « Impôts fonciers et autres » inclut, entre autres, les dépenses relatives aux redevances à la Régie de l'énergie et la quote-part au MERN (anciennement le MRNF) (B-0128, Gaz Métro-12, Document 15).

Enfin, Gaz Métro utilise également un CFR pour niveler les effets des variations de taux d'intérêt de ses dettes (B-0127, Gaz Métro-12, Document 14, ligne 11).

- 13.6 Outre la neutralisation de l'impact sur le trop-perçu ou le manque à gagner, veuillez indiquer les raisons justifiant l'utilisation d'un CFR pour les charges d'exploitation concernées.

Réponse :

Les raisons qui justifient l'utilisation d'un CFR pour les dépenses énumérés à la réponse à la question 13.5 sont essentiellement les mêmes que celles justifiées à la réponse à la question 13.4. En effet, l'utilisation de CFR pour capter les écarts prévisionnels de ces dépenses permet au distributeur de neutraliser les écarts qui résulteraient d'éléments hors de son contrôle et difficilement prévisibles.

- 13.7 Parmi ces raisons, veuillez indiquer celles qui s'appliqueraient aux écarts prévisionnels pour les charges d'exploitations portant sur le PGEÉ.

Réponse :

Parmi les raisons invoquées à la réponse 13.6, la flexibilité opérationnelle (comme discutée à la référence iii), le degré de contrôle du distributeur, ainsi que la prévisibilité des dépenses constituent celles qui justifient le recours à un CFR de neutralisation des écarts pour les charges d'exploitation portant sur le PGEÉ.

En effet, bien que le distributeur puisse contrôler en partie ses charges d'exploitation portant sur le PGEÉ, certaines dépenses, par exemple des besoins de recherche pour la conception de nouveaux programmes, de sondage, de balisage ou d'évaluation qui n'auraient pas été budgétées et qui seraient rendues nécessaires pour combler un besoin ou pour répondre à une demande ou une décision de la Régie, le tout dans les limites du 10 % de dépassement proposé par Gaz Métro, peuvent être davantage hors de son contrôle et difficilement prévisibles.

De surcroît, à la suite de l'adoption en décembre 2016 du projet de loi 106 visant la mise en œuvre de la Politique énergétique 2030, Gaz Métro comprend que la Régie approuvera les programmes et les mesures qui sont sous la responsabilité des distributeurs d'énergie ainsi que l'apport financier nécessaire, réparti par forme d'énergie, à la réalisation de ceux-ci dans le cadre du Plan directeur présenté par TEQ⁹.

Dans un tel contexte, il appert que les efforts à consentir en regard de l'efficacité énergétique peuvent être directement influencés par les orientations gouvernementales. De plus, comme le plan directeur serait d'une durée de cinq ans, les charges d'exploitation portant sur le PGEÉ pourraient fluctuer à travers les années, notamment en fonction de l'état d'avancement et de la performance du plan. Conséquemment, Gaz Métro pense adéquat de neutraliser l'impact des écarts entre les charges budgétées et réelles sur la clientèle.

- 13.8 Pour les cinq dernières années historiques et l'année de base 2017, veuillez présenter les coûts prévus et réels du PGEÉ, ainsi que les écarts prévisionnels comptabilisés au CFR existant, autant pour les aides financières que pour les autres coûts.

⁹ Selon l'article 85.41 de la *Loi sur la Régie de l'énergie*, telle que modifiée par le projet de loi 106.

Réponse :

Plan global en efficacité énergétique - PGEE

(000 \$)									
Année	Aides financières			Dépenses d'exploitation			Total		
	coûts prévus	Coûts réels	Écarts prévisionnels comptabilisés aux CFR	coûts prévus	Coûts réels	Écarts prévisionnels comptabilisés aux CFR	coûts prévus	Coûts réels	Écarts prévisionnels comptabilisés aux CFR
2012 ⁽¹⁾	10 390	11 123	733	1 866	1 732	(134)	12 256	12 855	599
2013 ⁽²⁾	13 626	14 915	1 289	3 100	2 425	(675)	16 726	17 340	614
2014 ⁽³⁾	15 032	14 009	(1 023)	3 226	2 793	(433)	18 258	16 802	(1 456)
2015 ⁽⁴⁾	15 726	15 223	(503)	2 954	2 684	(270)	18 680	17 906	(774)
2016 ⁽⁵⁾	18 478	16 223	(2 255)	3 134	2 824	(310)	21 612	19 047	(2 565)
CT2017	17 922			3 118			21 040	-	-

- (1) R-3831-2012, B-0051, Gaz Métro-12, Document 1.
 (2) R-3871-2013, B-0061, Gaz Métro-12, Document 1.
 (3) R-3916-2014, B-0051, Gaz Métro-12, Document 1.
 (4) R-3951-2015, B-0029, Gaz Métro-13, Document 1.
 (5) R-3992-2016, B-0069, Gaz Métro-13, Document 1.

REVENU REQUIS

- 14. Références :**
- (i) Pièce [B-0114](#);
 - (ii) Pièce [B-0116](#);
 - (iii) Décision [D-2016-156](#), p. 42.

Préambule :

- (i) Revenu requis par service pour l'année témoin 2018.
- (ii) Gaz Métro présente l'évolution du revenu net d'exploitation pour les années tarifaires 2016-2017 et 2017-2018. Les données de l'année tarifaire 2016-2017 sont redressées afin de refléter la décision D-2016-162, la demande de Gaz Métro relative au SPEDE et la présentation distincte des volumes reliés au tarif de réception.
- (iii) « [134] La Régie demande à Gaz Métro, dans le cadre des prochains dossiers tarifaires, de déposer les données relatives au revenu requis pour l'année historique, l'année de base et l'année témoin, de même que les données relatives à l'ajustement tarifaire pour le service de transport, le service d'équilibrage et le service de distribution. »

Demande :

- 14.1 Veuillez déposer le revenu requis de l'année historique 2016, de l'année 2017 redressée selon la référence (ii) et de l'année de base 2017, selon le même format que la pièce B-0114, tel que demandé par la Régie selon la référence (iii).

Réponse :

Gaz Métro réfère la Régie au dossier R-3992-2016, pièce B-0038 (Gaz Métro-8, Document 1), page 5 en ce qui concerne le revenu requis de l'année historique 2016.

Gaz Métro réfère la Régie au dossier R-3970-2016, pièce B-0249 (Gaz Métro-8, Document 1), page 1 en ce qui concerne le revenu requis de l'année autorisée (CT 2017). En effet, la pièce B-0116 (Gaz Métro-12, Document 3) sera amendée et redéposée afin d'y inclure les données de la Cause tarifaire 2017 comme autorisées par la Régie par la décision D-2016-162.

Finalement, en ce qui concerne le revenu requis de l'année de base, veuillez vous référer aux réponses aux questions 7.1 et 7.2 pour de plus amples détails.

GARANTIES FINANCIÈRES EN TRANSPORT

15. Références :
- (i) Pièce [B-0150](#), p. 5;
 - (ii) Pièce [B-0150](#), p. 10;
 - (iii) Pièce [B-0150](#), p. 3;
 - (iv) Pièce [B-0150](#), p. 8;
 - (v) Pièce [B-0150](#), p. 9.

Préambule :

(i) « À noter que l'on entend par un nouveau grand client, un client qui n'a encore aucune relation d'affaires avec TransCanada et Union et dont l'évaluation de la solvabilité pourrait être jugée risquée par ces derniers, comparativement aux distributeurs comme Gaz Métro qui s'approvisionnent auprès des deux Transporteurs depuis de nombreuses années et qui bénéficient d'une relation d'affaires bien établie. »

(ii) « 4.1.3.1 Exigibilité

Au moment de la signature du contrat, et avant que le distributeur ne réserve les capacités de transport nécessaires, le distributeur peut exiger une garantie financière dans le cas d'un nouveau

demandeur souhaitant utiliser le service de transport du distributeur, dont la consommation quotidienne de pointe prévue est de 300 000 m³/jour et plus. »

Subséquent à la signature du contrat, le distributeur peut réviser le montant de la garantie financière prévue à la section 4.1.3.2 en fonction des circonstances particulières à chaque cas. »

(iii) *« La présente demande vise à obtenir l'autorisation de la Régie de l'énergie (la « Régie ») afin de permettre à Gaz Métro d'exiger des futurs grands clients, une garantie financière en transport fiable visant à protéger la clientèle des risques financiers inhérents aux coûts échoués en transport. »*

(iv) *« En effet, dès que Gaz Métro détiendra la garantie financière et que les capacités de transport auront été sécurisées, elle entend demander aux Transporteurs de construire des capacités de transport lui permettant de ramener la marge excédentaire à 10 % de sa consommation annuelle, conformément aux modalités de la Loi de mise en œuvre. »*

(v) *« Selon l'expérience de Gaz Métro, la garantie financière de 13,7 M\$ permet de couvrir les coûts d'au moins une année de développement d'un projet de construction de nouvelles infrastructures de transport. Durant cette période, Gaz Métro pourra constater l'état d'avancement du projet du nouveau client et le cas échéant, confirmer ou infirmer la faisabilité réelle du projet du nouveau client. Dans l'éventualité où ce client n'a encore posé aucun geste significatif confirmant la réalisation de son projet, Gaz Métro entrerait en contact avec celui-ci afin de confirmer si elle doit annuler la demande de nouvelles capacités avant que la garantie financière ne soit plus suffisante pour couvrir les frais de développement des nouvelles capacités de transport. Ainsi, si le projet du client n'est pas mis de l'avant, Gaz Métro annulera la demande de nouvelles capacités et utilisera, le cas échéant, la garantie financière du client pour payer les frais de développement des nouvelles capacités, limitant ainsi les risques de coûts échoués pour la clientèle du Distributeur. »*

Demandes :

15.1 La Régie comprend que l'article 4.1.3.1 de la référence (ii) ne serait pas applicable aux clients ayant une relation d'affaires déjà existante avec Gaz Métro. Veuillez confirmer et commenter.

Réponse :

Gaz Métro le confirme. La demande de garantie financière, telle que suggérée par Gaz Métro, ne vise effectivement que les nouveaux clients qui sont dans l'impossibilité de contracter auprès des Transporteurs, généralement en raison de l'insuffisance de leur solvabilité au stade auquel est rendu ce type de projet. En effet, l'obtention d'un financement est généralement conditionnelle à la confirmation de l'attribution de capacités de transport, faisant en sorte qu'avant cette étape, il n'est pas possible pour le client demandeur de fournir les garanties nécessaires. Gaz Métro ne considère pas nécessaire d'étendre cette pratique aux clients existants dans la mesure où si ceux-ci désirent

augmenter leur consommation faisant en sorte que Gaz Métro doit demander aux Transporteurs de construire de nouvelles infrastructures, ils devront augmenter leur volume souscrit et les OMA qui y sont associées. Ces dernières sont le pendant pour les clients existants de la garantie financière requise des nouveaux clients.

- 15.2 En lien avec la référence (ii), veuillez commenter les circonstances particulières qui pourraient amener le Distributeur à revoir le montant de la garantie financière prévue ainsi que les modalités applicables pour de telles révisions.

Réponse :

Le nouveau client devra avoir remis la garantie financière avant que Gaz Métro ne contracte de nouvelles capacités auprès des Transporteurs. Au moment de signer les « *Precedent Agreement* » exigés des Transporteurs, ceux-ci sont accompagnés d'un échéancier des déboursés estimés. Ces échéanciers peuvent être révisés de temps à autre par les Transporteurs, tant à la hausse qu'à la baisse. L'analyse des échéanciers de déboursés pourrait suggérer une révision à la hausse ou à la baisse de la garantie financière. Quant aux modalités, Gaz Métro verra, le cas échéant, à informer le nouveau client par écrit de la révision du montant de la garantie. Gaz Métro rappelle que d'expérience la formule de calcul du montant proposée permettrait de couvrir au moins une année de développement d'un projet de construction de nouvelles infrastructures de transport.

- 15.3 Dans la mesure où la marge excédentaire actuelle en transport représente déjà une forme de coûts échoués, veuillez commenter la pertinence d'exiger une garantie financière à un nouveau grand client afin de protéger la clientèle existante aux risques financiers inhérents aux coûts échoués en transport (référence (iii)).

Réponse :

L'exigence d'une garantie financière, au-delà de la mitigation d'éventuels coûts échoués, est aussi un gage de sérieux du projet et de ses promoteurs. Par ailleurs, comme exposé dans la preuve, sur attribution des capacités de transport présentement disponibles à un nouveau client, Gaz Métro demandera aux Transporteurs de bâtir de nouvelles infrastructures pour reconstituer sa marge de 10 %. Advenant l'abandon du projet par le nouveau client, Gaz Métro pourrait aussi retirer sa demande auprès des Transporteurs. La garantie financière de ce client pourrait alors être utilisée pour défrayer les coûts d'abandon du projet encourus par les Transporteurs et exigés pour l'annulation des « *Precedent Agreement* ».

- 15.4 Veuillez élaborer sur l'adéquation entre la garantie financière proposée (équivalent à environ un an de coût de développement de nouvelles infrastructures de transport selon la

référence (v)) et le coût potentiel pour Gaz Métro de réserver des capacités de transport afin de reconstituer sa marge excédentaire à 10 %.

Réponse :

Il n'y a pas de coût pour Gaz Métro si elle demande aux Transporteurs de bâtir de nouvelles infrastructures pour reconstituer sa marge excédentaire de 10 %. Il pourrait y avoir des coûts seulement si Gaz Métro retire sa demande faite aux Transporteurs. La garantie financière est là pour défrayer ces coûts.

- 15.5 En lien avec la référence (v), veuillez commenter sur la possibilité de définir une étape dans le développement du projet d'un nouveau grand client, étape qui enclencherait la demande de capacités additionnelles aux transporteurs afin de reconstruire la capacité excédentaire de Gaz Métro. Advenant une telle possibilité, la demande de garantie financière demeurerait-elle pertinente ? Veuillez commenter.

Réponse :

L'inconvénient d'une telle méthode est d'augmenter le risque de se retrouver sans capacité excédentaire au moment où un promoteur d'un nouveau projet industriel cogne à la porte de Gaz Métro, ce qui pourrait diminuer les effets souhaités par le gouvernement avec l'adoption de la Politique énergétique 2030. Prenons l'exemple d'un client qui demande au printemps 2017 à Gaz Métro de réserver les capacités de transport et qu'elle fournit la garantie financière requise. Gaz Métro demanderait alors aux Transporteurs de construire de nouvelles infrastructures qui, selon les normes actuelles, prennent minimalement trois ans à construire. Si la date à laquelle Gaz Métro transmet sa demande aux Transporteurs est par exemple repoussée d'un an en attendant que le financement du projet du client soit confirmé, on retarde d'autant le moment auquel Gaz Métro disposera à nouveau de capacités excédentaires en mesure d'alimenter un nouveau projet industriel

Ceci dit, la confirmation de l'obtention par le nouveau client du financement de son projet pourrait être un moment déclenchant la demande aux Transporteurs de construire de nouvelles infrastructures. Quant à la pertinence de la garantie financière, Gaz Métro croit qu'elle le demeurerait puisque toutes sortes de circonstances pourraient mener à l'abandon du projet malgré tout. De l'avis de Gaz Métro, la proposition atteint un équilibre entre l'importance de limiter les coûts échoués et des conditions facilitant l'établissement de nouveaux projets industriels, le tout, au bénéfice de la clientèle existante.

- 15.6 En lien avec la référence (v), une fois la demande de capacité additionnelle demandée auprès du transporteur, dans quelle mesure Gaz Métro a-t-elle la possibilité d'annuler cette demande? Dans l'éventualité où le client n'aurait encore posé aucun geste significatif

confirmant la réalisation de son projet, quelle serait l'ampleur des coûts encourus par Gaz Métro pour l'annulation de la demande? Veuillez commenter.

Réponse :

Les « *Precedent Agreement* » signés par Gaz Métro dans le passé offraient toujours la possibilité d'être résiliés en échange du paiement de certains coûts. Les coûts varient en fonction du moment auquel la résiliation prend place. Gaz Métro croit toutefois que le montant de la garantie est suffisant pour couvrir les coûts encourus durant la première année.

CONDITIONS DE SERVICE ET TARIFS

16. Référence : Pièce [B-0183](#), p. 50, article 11.2.3.3.1, 1^o et 2^o.

Préambule :

« 11.2.3.3.1 Déséquilibres volumétriques quotidiens

[...]

L'excédent de livraison est acheté par le distributeur, et le déficit de livraison est vendu au client, au prix suivant :

1^o de 0 % à 2 % du VJC initial :

[...]

2^o au-delà de 2 % du VJC initial :

[...] » [nous soulignons]

Demande :

16.1 Veuillez justifier l'utilisation du mot « initial » dans l'article en référence.

Réponse :

Le terme *initial* utilisé à l'article 11.2.3.3.1 a été ajouté lors de la Cause tarifaire 2005. La problématique suivante avait alors été expliquée.

« Dans le cadre du groupe de travail pour la révision du tarif interruptible, une problématique reliée spécifiquement au règlement financier d'un excédent de livraison relativement à un contrat de « gaz d'appoint pour éviter une interruption » a été soulevée. En effet, le client en service de « gaz d'appoint pour éviter une interruption » (GA-Int) doit s'engager à livrer au distributeur, au cours de la journée prévue d'interruption, un volume (VJC) égal à sa consommation de la même journée. Si la consommation de la journée prévue d'interruption diffère du VJC convenu, le volume journalier contractuel (VJC) du client sera égal à sa consommation de la journée prévue d'interruption pour fins du calcul du déséquilibre volumétrique quotidien.

[...]

La problématique identifiée au groupe de travail est la suivante : les clients interruptibles qui ne peuvent ou ne veulent pas s'interrompre, contracteront, dans la mesure du possible, du « gaz d'appoint pour éviter une interruption », plutôt que de consommer en retrait interdit. Idéalement, les clients industriels apporteraient le niveau de gaz d'appoint égal à leur consommation. Cependant, certains clients sont incapables de gérer leur consommation de manière aussi précise. Ainsi, ils préféreront livrer davantage de gaz, plutôt que de se retrouver en situation de retrait interdit, mais se retrouveront tout de même en situation de déséquilibre volumétrique quotidien.

Dans une telle situation, le client achète du gaz naturel et du transport au prix du marché, mais se voit, le cas échéant, racheter son excédent de livraison au prix de fourniture et transport du distributeur pour le premier 2 % du VJC initialement convenu et, pour le restant des volumes excédentaires, au prix le plus bas entre le prix de fourniture et transport du distributeur et le prix du marché. Cela signifie que, dans la majorité des cas, un rachat est fait à un prix inférieur au prix du marché payé initialement par le client, étant donné qu'on se retrouve en journée d'interruption où le prix du gaz est potentiellement très élevé. Le client se sent donc lésé face à cette situation. »¹⁰

Dans la décision D-2004-196, la Régie approuvait que les excédents quotidiens de livraison d'un contrat de gaz d'appoint pour éviter une interruption (GAI) soient reportés au contrat régulier de fourniture.

Ainsi, le VJC initial réfère au volume que le client s'est engagé à livrer au cours de la journée. L'ajout du terme *initial* permet de distinguer ce VJC utilisé dans le calcul du déséquilibre avec le VJC révisé qui, dans le cas du GAI, est égal à la consommation réelle du client.

¹⁰ R-3529-2004, SCGM-11, Document 2, Section 2.1, p.8.

COÛT ANNUEL DU TRANSPORT

- 17. Références :**
- (i) Pièce [B-0121](#), p. 1;
 - (ii) Pièce [B-0142](#), p. 1, ligne 6, colonne 7.
 - (iii) Pièce [B-0121](#), p. 4.

Préambule :

- (i) Cette référence fournit le calcul des coûts de transport qui sont utilisés pour déterminer les prix du transport calculé à la pièce [B-0141](#).
- (ii) Cette référence fournit le débit quotidien qui correspond à la consommation journalière moyenne.
- (iii) Cette référence fournit, entre autres, le coût des achats de gaz naturel en franchise qui sert de base pour déterminer le montant à fonctionnaliser au transport.

Demandes :

- 17.1 Veuillez fournir le détail du calcul du montant présenté à la ligne 3 de la colonne 1 de la référence (i) en y présentant notamment le débit quotidien utilisé.

Réponse :

Gaz Métro présente le détail des coûts d'approvisionnement à l'annexe Q-17.1 pour chacun des outils de transport, comprenant les coûts directs reliés aux contrats d'approvisionnement ainsi que les coûts de fuel et variations des CFR lorsque applicables. Le coût total de chacun des outils de transport est ensuite ventilé entre les services de transport et d'équilibrage correspondant à la fonctionnalisation reflétée au dossier tarifaire. Prendre note que l'annexe répond aux questions 17.1, 17.2, 18.1 et 18.2.

- 17.2 Veuillez fournir le détail du calcul des montants présentés aux lignes 11 et 12 de la colonne 1 de la référence (i) en y présentant notamment les débits quotidiens utilisés.

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse à la question 17.1.

- 17.3 Veuillez fournir le détail du calcul du montant présenté à la ligne 17 de la colonne 1 de la référence (i) en y présentant notamment le débit quotidien utilisé.

Réponse :

Veillez vous référer à la pièce B-0121, Gaz-Métro-12, Document 8, page 4, aux lignes 12 à 18.

- 17.4 Veuillez fournir le débit quotidien utilisé dans le montant présenté à la ligne 20 de la colonne 1 de la référence (i).

Réponse :

Gaz Métro utilise les projections mensuelles de consommation en gaz d'appoint afin de déterminer les volumes d'achats de transport requis, présentés dans le tableau suivant. Toutefois, Gaz Métro ne contracte aucun engagement pour ces volumes, puisque le transport est assuré par les clients. En conséquence, il n'y a donc pas de notion de débit quotidien relatif à ces volumes.

Période	octobre	novembre	décembre	janvier	février	mars	avril	mai	juin	juillet	août	septembre	Total
Volumes mensuels (10 ³ m ³)	1 906	204	0	0	0	0	1 996	2 093	3 477	3 522	3 692	3 110	20 000

- 17.5 Veuillez commenter la relation entre les débits quotidiens fournis dans vos réponses précédentes avec la consommation journalière moyenne annuelle présentée à la référence (ii).

Réponse :

La consommation journalière moyenne annuelle présentée à la référence (ii) est un intrant au calcul du prix d'équilibrage. Cette moyenne de consommation journalière est une estimation, au 30 septembre 2017, de la somme du paramètre « A » de tous les clients. Comme le décrit l'article 13.3.1.3 des *Conditions de service et Tarif*, le paramètre « A » représente la moyenne de consommation quotidienne de l'année précédente, en l'occurrence, l'année 2017.

Cette moyenne de consommation quotidienne ne peut être mise en relation avec les débits quotidiens des outils de transport qui reflète les débits quotidiens prévus pour l'année 2018.

- 17.6 Veuillez indiquer de quelle façon Gaz Métro détermine le prix d'achat du gaz naturel en franchise indiqué à la ligne 13 de la référence (iii).

Réponse :

Le prix d'achat du gaz naturel en franchise indiqué à la ligne 13 de la référence (iii) de 4,825 \$/GJ est déterminé par la somme de :

- Fourniture : 3,880 \$/GJ, correspondant à la moyenne pondérée des prix « Futures » projetés à Dawn (ligne 17 / ligne 12 de la référence (iii));
- Transport : 0,945 \$/GJ, correspondant à la somme de :
 - Compression : 0,062 \$/GJ, évalué par l'application du ratio de compression du tronçon FTSH Dawn-GMIT EDS de 1,61 %¹¹ au prix de fourniture de 3,880 \$/GJ,
 - Transport : 0,883 \$/GJ¹², tarif de transport du tronçon FTSH Dawn-GMIT EDA.

COÛT ANNUEL DE L'ENTREPOSAGE ET DU TRANSPORT STS

- 18. Références :**
- (i) Pièce [B-0122](#), p. 1;
 - (ii) Pièce [B-0079](#), annexe 4, p. 1.

Préambule :

- (i) Cette référence fournit le calcul des coûts de transport STS et SH qui sont utilisés pour déterminer les prix d'équilibrage.
- (ii) Cette référence fournit les débits quotidiens contractuels des contrats de transport.

Demandes :

- 18.1 Veuillez fournir le détail du calcul des montants présentés aux lignes 14, 18 et 22 de la colonne 1 de la référence (i) en y présentant notamment les débits quotidiens utilisés.

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse à la question 17.1.

¹¹ B-0079, Gaz Métro-6, Document 1, Annexe 4, page 3, ligne 4.

¹² B-0079, Gaz Métro-6, Document 1, Annexe 4, page 2, ligne 5.

- 18.2 Veuillez établir la correspondance entre les débits quotidiens fournis en réponse à la question 19.1, les débits quotidiens fournis en réponse aux questions 17.1 à 17.4 et les débits quotidiens présentés à la référence (ii).

Réponse :

Veuillez vous référer à la réponse de la question 17.1.

**FONCTIONNALISATION TRANSPORT ET ÉQUILIBRAGE –
POINTE ET ESPACE**

- 19. Référence :** Pièce [B-0121](#), p. 2.

Préambule :

La référence fournit la ventilation des coûts des outils d'équilibrage entre la pointe et l'espace.

Demande :

- 19.1 Veuillez fournir les calculs sous-jacents à la production des pourcentages présentés aux colonnes 1 et 2 de la pièce citée en référence.

Réponse :

Le tableau suivant présente la fonctionnalisation des coûts d'approvisionnement entre les services de Transport et d'Équilibrage (Pointe et Espace). Les outils sont présentés selon l'ordre d'utilisation.

Demande moyenne après interruption - année (=A) 15 414 10³m³/jour
 Demande moyenne après interruption - hiver (=H) 21 018 10³m³/jour

Outils ordonnancés (1)	Capacité moyenne	Capacité pour combler A	Transport (4)	Fonctionnalisation		
	10 ³ m ³ /jour	10 ³ m ³ /jour		Équilibrage	Équilibrage Espace	Équilibrage Pointe
	(2)	(3)		(5)	(6)	(7)
1 Réception EDA	20	20	100,0%			
2 T-client	354	354	100,0%			
3 Échange Dawn/EDA	2 875	2 875	100,0%			
4 FTLH	2 305	2 305	100,0%			
5 Entreposage souterrain St-Flavien				100,0%	100,0%	0,0%
6 FTSH (Parkway-GMi)	12 148	9 860	81,2%	18,8%	100,0%	0,0%
7 FTSH (Dawn-GMi)	2 252	0	0,0%	100,0%	99,4%	0,6%
8 STS	5 705	0	0,0%	100,0%	12,3%	87,7%
9 Entreposage souterrain Pointe-du-Lac				100,0%	6,6%	93,4%
10 Usine LSR				100,0%	0,0%	100,0%
<i>Total pour A</i>		<i>15 414</i>				
Fourniture de gaz naturel						
11 Achats de gaz naturel à Dawn				100,0%	93,7%	6,3%
12 Entreposage souterrain à Dawn				100,0%	31,0%	69,0%
Outils subsidiaires						
	Capacité annuelle 10⁶m³					
M12						
13 69,7 % des coûts M12 associés au SH-P	4 779		81,2%	18,8%	100,0%	0,0%
14 30,3 % des coûts M12 associés au STS	2 082		0,0%	100,0%	12,3%	87,7%
15	6 861					
16 C1			0,0%	100,0%	100,0%	0,0%

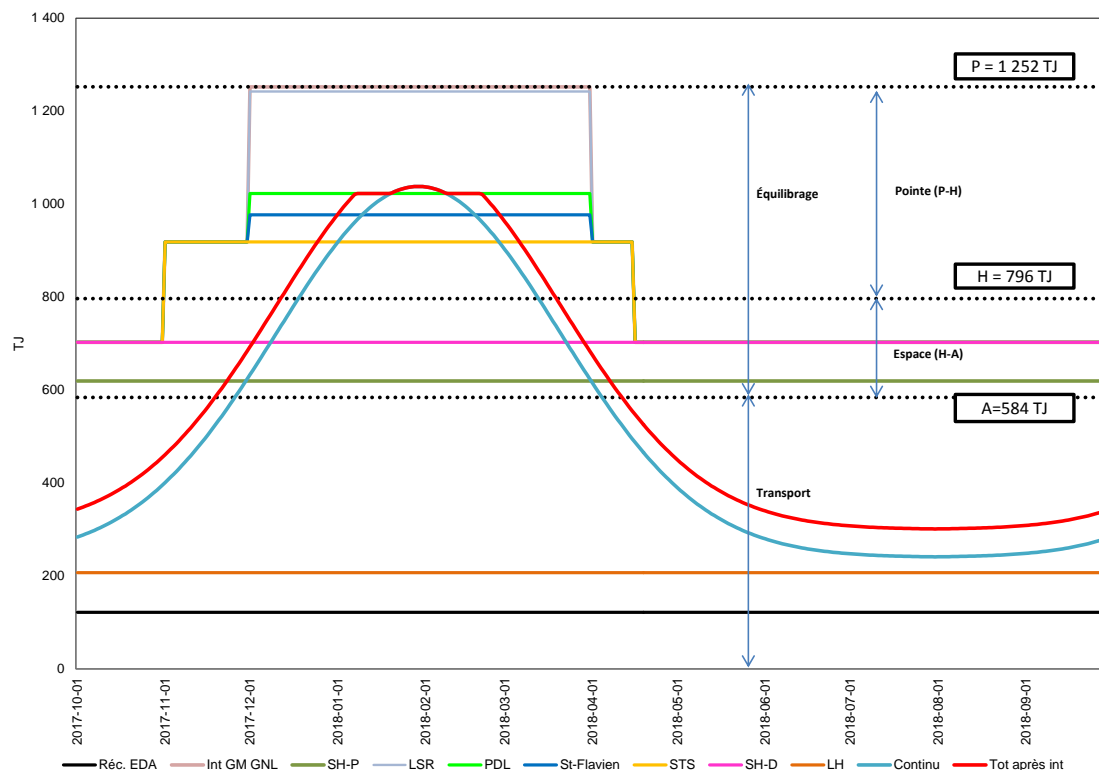
La capacité moyenne annuelle présentée à la colonne 2 est établie en fonction des débits quotidiens sous contrat pour l'année 2017-2018, tel que présenté à la pièce B-0079, Gaz Métro-6, Document 1, Annexe 4, colonnes 5 et 6.

Théoriquement, la fonctionnalisation des coûts reflètent les bases d'établissement des tarifs actuels de transport et d'équilibrage.

- Transport : capacités pour répondre à la moyenne annuelle (A).
- Équilibrage : autres outils.

Le graphique suivant reprend les concepts sous-jacents aux tarifs.

Graphique 4 - Demande après interruption et approvisionnement - 2018



Ainsi, pour séparer les coûts d'équilibrage entre la pointe et l'espace, un calcul quotidien théorique est effectué afin d'identifier la capacité disponible d'un outil qui répondra à la pointe (excédent de la moyenne d'hiver : H) ou sinon à l'espace, qu'il soit utilisé ou non, considérant, entre autres, l'utilisation des outils précédents selon leur ordonnancement. La somme, sur l'année, des capacités attribuées à la pointe et à l'espace pour chacun des outils est faite, permettant d'établir la répartition applicable à chaque service.

Le tableau suivant présente les résultats du calcul et le ratio Pointe/Espace résultant pour chaque outil.

	Outils équilibrage (1)	Répartition capacité (10 ³ m ³)			Ratio	
		Espace (2)	Pointe (3)	Total (4)	Espace (5)	Pointe (6)
1	St-Flavien	120 887	0	120 887	100,0%	0,0%
2	SH-Parkway	792 596	0	792 596	100,0%	0,0%
3	SH-Dawn	817 126	4 938	822 065	99,4%	0,6%
4	STS	158 908	1 136 197	1 295 104	12,3%	87,7%
5	Pointe du Lac	16 939	238 232	255 172	6,6%	93,4%
6	Usine LSR	0	700 710	700 710	0,0%	100,0%
7	Cap retrait Union	209 858	467 523	677 381	31,0%	69,0%
8	Achat à Dawn				93,7%	6,3%

Pour les achats à Dawn, un traitement additionnel est considéré afin d'exclure la portion des achats à Dawn requise pour remplir les capacités attribuées au service de transport. À cet effet, seuls les pourcentages ont été indiqués. Il est à noter qu'à la cause tarifaire aucun coût d'achat à Dawn n'est fonctionnalisé à l'équilibrage. La fonctionnalisation entre les services Transport et Équilibrage est appliquée uniquement lors de l'examen de l'exercice financier et la répartition Pointe/Espace n'a pas d'impact sur les résultats annuels. Les ratios ont été évalués à titre indicatif seulement.

FONCTIONNALISATION DE LA MARGE EXCÉDENTAIRE DE CAPACITÉ DE TRANSPORT

- 20. Références :**
- (i) Pièce [B-0079](#), p. 85, lignes 14 à 17;
 - (ii) Pièce [B-0079](#), p. 94 lignes 2 à 11;
 - (iii) Pièce [B-0121](#), p. 1;
 - (iv) Pièce [B-0121](#), p. 2;
 - (v) Pièce [B-0142](#), p. 1;
 - (vi) Pièce [B-0079](#), p. 9, lignes 3 à 10.

Préambule :

(i) « Un excédent d'outils est observé et Gaz Métro a donc intégré au plan d'approvisionnement 2018 des ventes a priori d'une capacité totale de 2 286 10³m³/jour (86 600 GJ/jour) en période d'hiver. » [nous soulignons]

(ii) « Selon les outils déjà contractés, des capacités excédentaires sont observées pour les quatre années du plan d'approvisionnement. Pour l'année 2018, les ventes de transport a priori suivantes sont projetées :

- Une capacité de 2 286 10³m³/jour entre Parkway et GMT EDA du 1^{er} novembre 2017 au 31 mars 2018. Cette vente est budgétisée au prix de 5,759 ¢/m³ (1,52 \$/GJ) correspondant au minimum des prix fournis par trois tierces parties, soit un revenu de vente de 19,9 M\$; et
- Une capacité de 2 315 10³m³/jour entre Dawn et Parkway du 1^{er} novembre 2017 au 31 mars 2018. Cette vente est budgétisée au prix de 0,303 ¢/m³ (0,08 \$/GJ) correspondant au minimum des prix fournis par trois tierces parties, soit un revenu de vente de 1,1 M\$. » [nous soulignons]

(iii) Cette référence fournit les coûts de transport qui sont utilisés pour déterminer les prix du transport calculés à la pièce B-0141.

(iv) Cette référence fournit les coûts d'équilibrage qui sont utilisés pour déterminer les prix d'équilibrage calculés à la pièce B-0121. On retrouve à la ligne 13 un montant de - 20,936 M\$ provenant de la vente d'outils de transport SH à priori.

(v) Cette référence fournit le calcul des prix d'équilibrage.

(vi) « *Le projet de Loi concernant la mise en œuvre de la Politique énergétique 2030 du Gouvernement du Québec, adopté le 9 décembre 2016, prévoit qu'une marge excédentaire de capacité de transport serait autorisée, pouvant représenter jusqu'à 10 % des livraisons annuelles de Gaz Métro. En fonction des livraisons totales projetées pour l'année 2017-2018 de $5\,712\,10^6\text{m}^3$, la marge excédentaire de 10 % représenterait alors $1\,565\,10^3\text{m}^3/\text{jour}$ ($= 5\,712 / 365 \times 10\%$), soit une quantité inférieure aux capacités excédentaires observées sur l'horizon du plan d'approvisionnement. Ainsi, Gaz Métro ne planifie pas, pour l'instant, l'ajout de capacité de transport pour répondre à la marge excédentaire autorisée.* » [nous soulignons]

Demandes :

20.1 Veuillez confirmer que la totalité des revenus de vente reliés à l'excédent d'outils mentionné à la référence (i) est allouée au service d'équilibrage. Dans la négative, veuillez indiquer les montants alloués aux différents services auxquels ces revenus sont alloués.

Réponse :

Gaz Métro le confirme.

20.2 Veuillez fournir le coût de la marge excédentaire, ainsi que le coût de la marge excédentaire net des revenus de vente à priori (ci-après coût résiduel). Veuillez fournir le détail des calculs sous-jacents. Veuillez indiquer dans quel(s) service(s) le coût résiduel se retrouve.

Réponse :

		10⁶ m³	
		(1)	
Pondération de la marge excédentaire sur volumes cédés			
1	Livraisons annuelles projetées	5 712,5	
2	Livraisons quotidiennes	15,7	(l. 1/365)
3	Marge excédentaire	1,57	(l. 2 * 10%)
4	Cessions totales	2,29	
5	Pourcentage de la marge	68,48%	(l. 3/l. 4)
Fonctionnalisation des cessions (000 \$)			
6	Coûts - service de l'équilibrage	10 502 \$	(1)
7	Revenus - service de l'équilibrage	(20 936) \$	(2)
Marge excédentaire - ventilation par service (000 \$)			
8	Coûts marge excédentaire au service de transport	-	\$
9	Coûts marge excédentaire au service d'équilibrage	7 191 \$	(l. 5 * l. 6)
10	Revenus - Équilibrage	<u>(14 336) \$</u>	(l. 5 * l. 7)
11	Marge excédentaire nette des revenus de cession	<u><u>(7 145) \$</u></u>	(l.10 - l. 9)
⁽¹⁾ inclus au montant de 24,8 M\$ présenté à la ligne 11 de la pièce B-0121 p. 2			
⁽²⁾ B-0121 p. 2, l. 13			

20.3 Veuillez fournir le coût de l'excédent d'outils basé sur le coût moyen de tous les contrats de transport SH ainsi que le coût résiduel de l'excédent d'outils selon cette méthode. Veuillez fournir le détail des calculs sous-jacents.

Réponse :

		10⁶ m³	
		(1)	
Pondération de la marge excédentaire sur volumes cédés			
1	Livraisons annuelles projetées	5 712,5	
2	Livraisons quotidiennes	15,7	(l. 1/365)
3	Marge excédentaire	1,57	(l. 2 * 10%)
4	Cessions totales	2,29	
5	Pourcentage de la marge	68,48%	(l. 3/l. 4)
Fonctionnalisation des cessions (000 \$)			
6	Coûts - service de l'équilibrage	10 655 \$	
7	Revenus - service de l'équilibrage	(20 936) \$	
Marge excédentaire - ventilation par service (000 \$)			
8	Coûts marge excédentaire au service de transport	- \$	
9	Coûts marge excédentaire au service d'équilibrage	7 296 \$	(l. 5 * l. 6)
10	Revenus - Équilibrage	(14 336) \$	(l. 5 * l. 7)
11	Marge excédentaire nette des revenus de cessions	<u>(7 040) \$</u>	(l.10 - l. 9)

21. Référence : Articles 49 et 72 de la *Loi sur la Régie de l'énergie* (la Loi).

Préambule :

« 49. Lorsqu'elle fixe ou modifie un tarif de transport d'électricité ou un tarif de transport, de livraison ou d'emmagasinage de gaz naturel, la Régie doit notamment:

[...]

12° tenir compte, pour un tarif de transport de gaz naturel, de la marge excédentaire de capacité de transport prévue au sous-paragraphe a du paragraphe 3° du premier alinéa de l'article 72. »

« 72. À l'exception des réseaux privés d'électricité, tout titulaire d'un droit exclusif de distribution d'électricité ou de gaz naturel doit préparer et soumettre à l'approbation de la Régie, suivant la forme, la teneur et la périodicité fixées par règlement de celle-ci, un plan d'approvisionnement décrivant les caractéristiques des contrats qu'il entend conclure pour satisfaire les besoins des marchés québécois après application des mesures d'efficacité énergétique. Le plan doit tenir compte :

[...]

3° pour l'approvisionnement en gaz naturel :

a) de la marge excédentaire de capacité de transport que le titulaire estime nécessaire pour favoriser le développement des activités industrielles, cette marge ne pouvant excéder 10 % de la quantité de gaz naturel que ce titulaire prévoit livrer annuellement;

[...] » [nous soulignons]

Demande :

21.1 Considérant les réponses fournies aux questions précédentes, veuillez indiquer et expliquer si les coûts liés à la marge excédentaire de capacité de transport sont pris en compte dans un tarif de transport, selon la proposition tarifaire déposée par Gaz Métro pour l'année tarifaire 2018.

Réponse :

Tel que présenté à la réponse 20.2, les coûts liés à la marge excédentaire de capacité de transport ont été fonctionnalisés au service de l'équilibrage, donc sans impact sur les tarifs de transport.

REVENUS DE TRANSPORT PROPOSÉS

- 22. Références :**
- (i) Pièce [B-0145](#), p. 4;
 - (ii) Pièce [B-0141](#) ;
 - (iii) Pièce [B-0144](#), p. 1;
 - (iv) Pièce [B-0145](#), p. 5;
 - (v) [D-2016-156](#), par. 299;
 - (vi) [D-2015-214](#), par. 95.

Préambule :

(i) Selon les données présentées à la colonne 13 de la référence, le revenu provenant des tarifs de transport, excluant les revenus des OMA, du GAC et de l'élément « ajustement inventaire transport relié à la variation de prix » se chiffre à 212,312 M\$.

(ii) À la ligne 5 de la colonne 3 de la référence, on retrouve un montant de 212,312 M\$ qui représente le coût utilisé pour établir les prix de transport. Aux lignes 16 et 17 de la colonne 4 de la référence, on retrouve les taux de transport des zones Sud et Nord qui permettent de récupérer

le montant de 212,312 M\$. Le taux de transport de la zone Nord est plus élevé que le taux de la zone Sud.

(iii) Aux lignes 3 et 4 de la colonne 16, on retrouve les taux de transport proposés par Gaz Métro pour les zones Sud et Nord. Conformément à la décision D-2016-215, les taux de transport proposés pour les zones Sud et Nord sont les mêmes.

(iv) À la colonne 16 de la référence, on retrouve les taux moyens pour le service de transport.

(v) « [299] La Régie reconduit l'harmonisation des prix des zones Nord et Sud autorisée par sa décision D-2015-214. Le CFR est maintenu jusqu'à ce qu'une décision finale soit rendue sur la fusion des zones Nord et Sud. »

(vi) « [95] La Régie autorise la création, à compter du 1^{er} janvier 2016, d'un CFR, pour disposition lors d'un prochain dossier tarifaire, portant intérêts au taux moyen du coût en capital, dans lequel sera comptabilisée la différence entre les revenus générés par l'application de taux identiques pour les clients de la zone Nord et de la zone Sud et les revenus qui auraient été générés par les clients de la zone Nord si la Demande incidente n'avait pas été acceptée. » [nous soulignons]

Demands :

22.1 Veuillez indiquer le montant prévu pour l'année tarifaire 2017-2018 qui sera versé dans le CFR approuvé selon les référence (v) et (vi).

Réponse :

1	Prix T du distributeur au 1er octobre 2017 - Zone Sud	3,757	B-0141, l. 16
2	Prix T du distributeur au 1er octobre 2017 - Zone Nord	5,539	B-0141, l. 17
3	Écart zone Nord vs zone Sud (¢/m ³) (l. 1)-(l. 2)	(1,782)	
4	Volumes zone Nord (10 ³ m ³)	167 598	B-0120, col. 2,l. 15
5	Additions au compte de frais reportés (excluant intérêts) (M\$)	(2,99)	

22.2 Veuillez indiquer les raisons pour lesquelles les revenus proposés pour le service de transport, tel qu'indiqué à la référence (i), totalisent 212,312 M\$, considérant que Gaz Métro applique aux volumes des clients de la zone Nord un taux de transport inférieur à celui qui a été calculé pour récupérer le montant de 212,312 M\$.

Réponse :

La pièce B-0145, Gaz Métro-15, Document 7 présente les revenus tarifaires prévus calculés sans que l'harmonisation des prix de transport des zones Nord et Sud ne soit appliquée. Cela permet l'adéquation du revenu généré par les tarifs (référence (i)) et le coût à récupérer au service de transport (référence (ii), ligne 5).

Lors de l'application des tarifs sur les volumes retirés des clients de la zone Nord, le prix de la zone Sud sera toutefois appliqué, entraînant une génération de revenus inférieure à 212,312 M\$. Le manque à gagner attendu résultant de l'application du prix harmonisé sera comptabilisé dans le compte de frais reportés prévu à cet effet, tel que convenu aux décisions D-2015-214 et D-2016-156.

- 22.3 Veuillez indiquer les raisons pour lesquelles les taux moyens présentés à la colonne 16 de la référence (iv) sont, pour certains paliers, supérieurs à 3,757 ¢/m³, malgré que le taux de la zone Nord ne s'applique pas et que les « prix T du client » présentés aux lignes 19 et 20 de la référence (ii) sont inférieurs au taux de 3,757 ¢/m³.

Réponse :

Les taux moyens présentés à la référence (iv) sont calculés à partir des revenus et volumes prévus pour chacun des paliers tarifaires.

Pour la raison exprimée à la réponse à la question 21.2, les taux moyens peuvent excéder le prix du transport de la zone Sud. En effet, les revenus prévus pour les clients de la zone Nord ne reflètent pas l'harmonisation des prix au service de transport.

Par ailleurs, comme les taux moyens présentés à la référence (iv) utilisent seulement les volumes prévus par les clients au service de transport de Gaz Métro (assujettis aux prix des lignes 16 et 17 de la référence (ii)), et que les revenus tarifaires comptent également les revenus générés par les clients qui fournissent leur propre transport (assujettis aux prix des lignes 19 et 20 de la référence (ii)), les taux moyens qui en résultent peuvent dépasser le prix de la zone Sud et ce, même si aucun volume dans la zone Nord n'avait été prévu.

PGÉE

Calendrier d'évaluation des programmes

- 23. Références :** (i) Pièce [B-0132](#), Tableau 4, p. 14;
(ii) Dossier R-3970-2016, pièce [B-0209](#), p. 17 à 18.

Préambule :

- (i) Calendrier d'évaluation des programmes pour 2017-2020.
(ii) Calendrier proposé pour l'évaluation des programmes du PGÉE de Gaz Métro.

Demande :

- 23.1 Veuillez présenter le calendrier d'évaluation des programmes de la référence (i), selon les données et le format de la référence (ii).

Réponse :

Le calendrier d'évaluation des programmes de la référence (i) selon les données et le format de la référence (ii) est présenté dans les deux tableaux ci-dessous.

Année financière où l'étude a été réalisée	CT 2018			
	2016-2017	2017-2018	2018-2019	2019-2020
PE103 Thermostat électronique programmable et intelligent			Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2018-19	
PE111 Chaudière efficace	Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2016-17			
PE113 Chauffe-eau sans réservoir				Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2019-20
PE123 Combo à condensation				Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2019-20
PE126 Supplément ménage à faible revenu			Évaluation du programme Dépôt prévu : PA 2018-19	
PE202 Chaudière à efficacité intermédiaire	Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2016-17			
PE207 Étude de faisabilité	Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2016-17		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2018-19	
PE208 Encouragement à l'implantation				
PE210 Chaudière à condensation	Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2016-17			
PE212 Chauffe-eau à condensation				Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2019-20
PE215 Infrarouge		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		
PE220 Innovation				Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2019-20
PE224 Hotte à débit variable		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		

Année financière où l'étude a été réalisée	CT 2018			
	2016-2017	2017-2018	2018-2019	2019-2020
PE225 Aérotherme à condensation				Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt : PA 2019-20
PE226 Recommissioning		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		
PE233 Rénovation		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		
PE234 Solaire		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		
PE235 Nouvelle construction		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2017-18		
PE236 Supplément ménage à faible revenu CII			Évaluation du programme Dépôt prévu : PA 2018-19	
PE211 Étude de faisabilité VGE	Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2016-17		Évaluation du programme Mesure des opportunistes + entraînement Dépôt prévu : PA 2018-19	
PE218 Encouragement à l'implantation				
PE219 Encouragement à l'implantation				
Mesure des bénévoles (Programmes résidentiels et CII)		Évaluation Dépôt prévu : PA 2017-18		
Évaluation du potentiel technico-économique	Dépôt : CT 2017-18			
Évaluation des coûts évités		Dépôt prévu : CT 2018-19		

CT : cause tarifaire

RA: rapport annuel

PA : à compter de 2010-2011 les évaluations sont déposées dans le cadre du processus administratif plutôt que dans le rapport annuel

- 24. Références :**
- (i) Pièce [B-0132](#), p. 86 et 89;
 - (ii) Dossier R-3916-2014, pièce [B-0148](#), p. 74 et 76;
 - (iii) [Rapport d'évaluation des programmes PE218 et PE219](#), novembre 2015, p. 6;
 - (iv) Dossier R-3951-2015, pièce [B-0161](#), p. 75.

Préambule :

- (i) Fiches des programmes PE218 et PE219 présentant notamment les données réelles de l'année financière 2015-2016.

- (ii) Fiches des programmes PE218 et PE219, dans le cadre du rapport annuel 2013-2014.
- (iii) Participation aux programmes PE218 et PE219 pour les années financières 2011 à 2014 :

Tableau 4 : Participation aux programmes pour les années financières 2011 à 2014

Nombre de projets	2011-2012	2012-2013	2013-2014	Total
PE218				
Résultats / Objectifs de participation	20/25	29/28	19/23	68/76
Taux de réalisation de participation	80 %	104 %	83 %	89 %
Résultats / Objectifs d'économies nettes (m ³)	9 071 382 / 9 839 417	13 153 503 / 11 020 147	8 617 813 / 7 163 242	30 842 697 / 28 022 807
Taux de réalisation des économies nettes	92 %	119 %	120 %	110 %
PE219				
Résultats / Objectifs de participation	10/9	8/15	6/11	24/35
Taux de réalisation de participation	111 %	53 %	55 %	69 %
Résultats / Objectifs d'économies nettes (m ³)	3 115 685 / 1 431 543	2 492 548 / 2 385 905	1 869 411 / 2 428 662	7 477 645 / 6 246 110
Taux de réalisation des économies nettes	218 %	105 %	77 %	120 %

(iv) « [Pour les programmes PE208, PE218 et PE219] *Gaz Métro le confirme. Les économies nettes totales sont déterminées à partir des économies brutes totales présentes dans la base de données auxquelles sont appliqués les effets de distorsion (économies nettes totales = économies brutes totales * (1- taux opportunisme + taux d'entraînement) + bénévolat). [...]* » [nous soulignons]

Demandes :

24.1 La Régie constate que les résultats des économies nettes pour l'année financière 2013-2014 de la référence (iii) diffèrent de ceux du rapport annuel 2013-2014 (référence (ii)). La situation s'avère la même pour les années financières 2011 à 2013.

Veillez indiquer si les résultats des économies nettes pour l'année 2015-2016 (référence (i)) seront reflétés lors de la prochaine évaluation du programme. Si ce n'est pas le cas, veuillez expliquer les motifs en considérant que l'évaluateur utilise la base de données des programmes de Gaz Métro (référence (iv)).

Réponse :

En effet, les résultats des économies nettes pour l'année financière 2011-2012, 2012-2013 et 2013-2014 de la référence (iii) diffèrent de ceux présentés dans les rapports annuels du PGEE de Gaz Métro pour les trois années correspondantes. Dans le tableau cité en référence, les résultats des économies nettes des trois années évaluées ont été révisés en appliquant les nouveaux paramètres issus de l'évaluation des programmes, comme les taux d'opportunisme et le taux d'entraînement. Ces économies nettes révisées ont été présentées par l'évaluateur à titre indicatif seulement.

Gaz Métro continue de compiler et de présenter les économies nettes apparaissant dans ses rapports annuels, comme cela a toujours été le cas pour tous ses programmes.

Conséquemment, et pour éviter toute confusion, les économies nettes des années couvrant la période évaluée ne seront pas révisées avec les nouveaux paramètres issus de l'évaluation des programmes dans les prochains rapports d'évaluation, autant pour l'année 2015-2016 que pour les autres années évaluées.

- 24.2 Veuillez clarifier quelles sont les économies d'énergie nettes qui sont compilées et documentées par Gaz Métro, et transmises aux instances gouvernementales.

Réponse :

Les économies d'énergie nettes qui sont compilées, documentées par Gaz Métro et transmises aux instances gouvernementales sont celles présentées à la Régie dans le cadre des rapports annuels.

Surcoût des programmes d'encouragement à l'implantation

25. **Références :**
- (i) [Réponse de Gaz Métro au suivi](#) demandé par la Régie dans son rapport *Suivi 2016 des évaluations des programmes du PGEÉ*;
 - (ii) Pièce [B-0132](#), Annexe D, Balisage des programmes « sur-mesure » nord-américains, Rapport Final de Dunsky, Expertise en Énergie.

Préambule :

(i) « [...] *Sur la base de ces constats, Gaz Métro propose d'apporter les modifications suivantes à ses programmes d'Encouragement à l'implantation PE208, PE218 et PE219 afin de répondre à la demande de la Régie :*

- *Introduire des définitions de scénario de référence, de mesure d'efficacité énergétique, de surcoût et de dépenses admissibles dans les guides du participant des programmes PE208, PE218 et PE219.*
- *Introduire un formulaire détaillé des coûts par mesure dans lequel les participants devraient fournir les informations permettant d'établir les éléments suivants : les coûts estimés du scénario de référence, les coûts de la mesure d'efficacité énergétique et le surcoût (le surcoût représentant la différence entre le coût de la mesure d'efficacité énergétique et le coût du scénario de référence).*
- *Limiter l'aide financière à 50 % des dépenses admissibles (les dépenses admissibles représentant la somme des surcoûts estimés pour un projet). »*

(ii) Le montant octroyé à titre d'aide financière ne peut dépasser 50 % des coûts d'investissement, y compris le coût d'installation.

Demandes :

25.1 Veuillez préciser à partir de quelle date les modifications proposées par Gaz Métro à la référence (i) s'appliqueraient.

Réponse :

Gaz Métro a comme objectif d'implanter ces modifications le plus rapidement possible suivant une décision favorable de la Régie. Cependant, des travaux de conception, de communication interne et externe et de mise en œuvre doivent être effectués afin d'assurer un déploiement efficace dans le marché.

Gaz Métro est d'avis que ces étapes pourraient être effectuées dans un délai variant entre 90 et 120 jours suivant la décision de la Régie. Par exemple, advenant une décision favorable de la Régie dans le présent dossier en septembre 2017, les modifications pourraient être en place en janvier 2018.

25.2 Veuillez confirmer qu'à partir de cette date, le surcoût qui sera présenté dans les fiches des programmes PE208, PE218 et PE219, à chaque rapport annuel, correspondra à la moyenne des surcoûts des mesures implantées au cours de l'année financière. Si ce n'est pas le cas, veuillez expliquer.

Réponse :

À partir de la date d'implantation, les nouveaux participants aux programmes devront fournir les surcoûts des mesures implantées. Cependant, pour les projets en cours, les informations sur les surcoûts ne seront pas disponibles. Gaz Métro devra évaluer comment seront présentés les surcoûts présentés dans les fiches des programmes pour les années où les participants réels auront été enregistrés selon les anciennes et les nouvelles modalités.

À terme, lorsque tous les participants auront été enregistrés sous les nouvelles modalités, les surcoûts présentés dans les fiches correspondront à la moyenne des surcoûts des projets implantés durant l'année financière.

25.3 Veuillez expliquer les dépenses admissibles pour un projet selon la référence (i) et indiquer si elles diffèrent des dépenses admissibles actuelles, selon la référence (ii).

Réponse :

Les « dépenses admissibles » actuellement considérées dans l'application du plafond d'aide financière dans les programmes PE208, PE218 et PE219 correspondent aux coûts d'investissement, y compris le coût d'installation des mesures d'efficacité énergétique visées par la demande d'aide financière (référence (ii)).

Dans son suivi déposé à la Régie le 24 février 2017 (référence (i)), Gaz Métro propose de modifier la définition de « dépenses admissibles ». Les « dépenses admissibles » qui seraient ainsi considérées dans l'application du plafond d'aide financière pour ces programmes correspondraient aux surcoûts des mesures d'efficacité énergétique visées par la demande d'aide financière.

Comme l'illustre l'extrait suivant du tableau 12 de la Cause tarifaire 2018¹³, les « dépenses admissibles » actuellement considérées (référence (ii)) dans l'application du plafond d'aide financière dans les programmes PE208, PE218 et PE219 diffèrent de celles proposées (référence (i)).

Tableau 12 : Modalités actuelles et proposées pour les programmes PE208, PE218 et PE219

	PE208 Modalités actuelles	PE208 Modalités proposées	PE218, PE219 Modalités actuelles	PE218, PE219 Modalités proposées
Aide financière (\$/m³)	0,25 \$/m ³	0,50 \$/m ³	0,10 à 0,25 \$/m ³ selon la PRI	0,15 à 0,30 \$/m ³ selon la PRI
Plafond d'aide financière (\$)	Maximum 100 000 \$ par demande Maximum 50 % du coût des mesures implantées	Maximum 100 000 \$ par demande Maximum 50 % des dépenses admissibles (incluant la notion de <u>surcoût</u>) des mesures implantées	Maximum 175 000 \$ par demande Maximum 50 % du coût des mesures implantées	Maximum 175 000 \$ par demande Maximum 50 % des dépenses admissibles (incluant la notion de <u>surcoût</u>) des mesures implantées

¹³ B-0132, Gaz Métro-13, Document 1, p.48.

Aides financières des programmes d'encouragement à l'implantation

26. **Référence :** Dossier R-3970-2016, pièce [B-0147](#), p. 1 et 2.

Préambule :

« Dans le cadre de ses programmes d'études de faisabilité et d'encouragement à l'implantation, Gaz Métro a choisi d'exiger une seule et unique méthode pour le calcul de l'indicateur de rentabilité pour l'ensemble des projets soumis.

L'extrait suivant du guide du participant des programmes PE218 et PE219 présente le calcul de la PRI exigée par Gaz Métro dans le cadre des programmes d'études de faisabilité et d'encouragement à l'implantation :

$$PRI = \frac{\text{Coût total de la mesure d'efficacité énergétique attribué au gaz naturel}}{\text{Économie annuelle de gaz naturel (\$) associée à la mesure}}$$

Soit

$$\frac{\text{(Coûts d'acquisition de matériel + installation + désinstallation, etc.)}}{\text{(Quantité annuelle économisée en m}^3 \text{ X les coûts unitaires de gaz naturel (distribution + fourniture + transport + gaz de compression + équilibrage + coût évité SPEDE))}^1}$$

¹ Coûts unitaires de gaz naturel établis selon la moyenne des douze mois précédant le mois courant de la demande d'aide financière pour l'implantation. Les clients fournissant leurs propres services peuvent utiliser leurs prix spécifiques à condition que ceux-ci soient documentés parmi les pièces justificatives et qu'ils soient en vigueur lors du dépôt de la demande. Lorsque ceux-ci ne sont pas disponibles, les prix publiés par Gaz Métro constituent la référence.

Pour les clients n'étant pas considérés comme grands émetteurs dans le cadre du SPEDE, le coût évité SPEDE correspond au taux du tarif « service SPEDE ». Les clients considérés comme grands émetteurs peuvent utiliser une estimation de leur propre coût évité SPEDE à condition qu'elle soit documentée et justifiée.

Demandes :

26.1 Veuillez confirmer que la PRI des projets présentés dans le cadre des programmes *Étude de faisabilité* et *Encouragement à l'implantation* sera calculée à partir du surcoût et non pas du coût comme c'est le cas présentement. Si ce n'est pas le cas, veuillez justifier.

Réponse :

Gaz Métro confirme que la PRI des nouveaux projets présentés dans le cadre des programmes *Étude de faisabilité* et *Encouragement à l'implantation* sera calculée à partir du surcoût et non pas du coût comme c'est le cas actuellement et ce, à partir de la date d'implantation, telle que définie à la réponse à la question 25.1.

26.2 La Régie constate que le calcul de la PRI de la référence, ne tient pas compte du montant d'aide financière qui sera versé dans le cadre des programmes *Encouragement à l'implantation*, alors que cela devrait être le cas. Veuillez commenter.

Réponse :

Le calcul de la PRI est utilisé pour deux objectifs différents.

Le calcul de la PRI a pour objectif dans un premier temps de déterminer l'admissibilité des mesures proposées par les participants avant l'octroi d'un appui financier dans le cadre des programmes PE208, PE218 et PE219. Les mesures ayant une PRI de moins d'un an ou trois ans avant les aides financières, selon le programme, ne sont pas admissibles. Pour ce premier objectif, le calcul de la PRI doit être effectué tel que présenté en référence.

Dans un deuxième temps, la PRI est utilisée dans la troisième variable permettant de déterminer le niveau d'aide financière qui sera versé. Dans le cas de cette variable, l'aide financière est intégrée au calcul de la PRI.

En détail, voici les quatre critères et l'aide financière versée pour un projet dans le cadre de ces programmes correspondant au moindre des valeurs suivantes :

- L'aide financière correspondant aux économies des mesures multipliées par le taux en ϕ/m^3 applicable selon le programme;
- 50 % du coût (éventuellement des surcoûts) des mesures;
- Le montant d'aide financière requise pour ramener la PRI des mesures (après aide financière) à un an ou trois ans selon le programme; et
- Le plafond d'aide financière par projet de 100 000 \$ ou 175 000 \$, selon le programme.

En intégrant l'aide financière au calcul de la PRI pour le troisième critère, Gaz Métro s'assure de ne pas verser des aides financières qui ramèneraient la PRI après aides financières à une période de retour sur l'investissement inférieure à 1 an ou 3 ans selon le programme.

Les calculs de la PRI pour combler ces deux objectifs sont effectués systématiquement pour chaque projet dans le cadre du processus de traitement des demandes.

26.3 Veuillez préciser si l'aide financière que Gaz Métro versera aux participants des programmes *Encouragement à l'implantation* est préalablement calibrée de façon à ce que leur PRI (après aide financière) ne soit pas inférieur à un an ou à 3 ans selon le marché. Si ce n'est pas le cas, veuillez expliquer.

Réponse :

Gaz Métro réfère la Régie à la réponse à la question 26.2 pour la méthode de détermination de l'aide financière.

Octroi des aides financières du PGEÉ

27. **Référence :** Dossier R-3970-2016, pièce [B-0168](#), p. 9.

Préambule :

« Les tableaux suivants présentent le nombre de clients ayant signé un contrat qui inclut une aide financière PRC ou PRRC et une aide financière du CASEP et/ou du PGEÉ. Le tableau détaille les aides financières de types engagées et considère les contrats saisis durant l'année financière.

Année 2014-2015: Aides financières engagées

	Nombre incluant au moins un PRC	Nombre incluant seulement un PRC	Nombre incluant seulement un PRC et PEÉ	Nombre incluant seulement un PRC et CASEP	Nombre incluant un PRC et PEÉ et CASEP	Nombre incluant un PRC et PEÉ et/ou CASEP
Total	4480	1797	2386	72	225	2683

	Nombre incluant un PRRC	Nombre incluant seulement un PRRC et PEÉ
Total	1920	1377

	PRC	PRRC	PEÉ	CASEP
Total	13 912 347 \$	4 962 862 \$	9 561 559 \$	716 305 \$

»

Demandes :

27.1 Lorsqu'un nouveau client adhère à l'un des programmes du PGEÉ, veuillez expliquer si Gaz Métro vérifie, avant de verser l'aide financière, que la(les) subvention(s) PRC, CASEP, ou PRC+CASEP, si octroyée(s), ne dépasse(nt) pas 100 % du surcoût de la mesure d'efficacité énergétique visée par le programme d'efficacité énergétique.

Réponse :

Gaz Métro ne fait pas cette validation, puisque les programmes commerciaux (PRC et CASEP) et les programmes du PGEÉ agissent en complémentarité et ils visent des objectifs

complètement différents. Les surcoûts qu'ils visent à couvrir partiellement ne sont donc pas les mêmes.

Si :

A = Coût d'acquisition des appareils électriques ou mazout

B = Coût d'acquisition des appareils à gaz naturel standards

C = Coût d'acquisition des appareils à gaz naturel ou des mesures à haute efficacité énergétique

D = B-A = Surcoût pour acquérir des appareils à gaz naturel standards

E = C-B = Surcoût pour acquérir des appareils ou des mesures à haute efficacité énergétique

Les aides financières de PRC visent à contrer les surcoûts pour acquérir des appareils à gaz naturel standards (D) alors que les aides financières du PGEÉ visent à contrer les surcoûts pour acquérir des appareils à gaz naturel ou des mesures à haute efficacité énergétique (E) comparativement à des appareils à gaz naturel ou à des mesures standards.

Par conséquent, même si la somme des aides financières versées (PRC + CASEP + PGEÉ) dépassait 100 % des surcoûts de la mesure d'efficacité énergétique (E), il n'y aurait pas d'enjeu, à partir du moment où l'aide financière pour acquérir des appareils à gaz naturel standards n'excède pas le surcoût (D) et que l'aide financière pour acquérir des appareils ou des mesures à haute efficacité énergétique n'excède pas le surcoût (E).

- 27.2 Veuillez indiquer si Gaz Métro calibre l'aide financière PGEÉ de façon à que l'aide financière totale reçue par le client (PRC+PGEÉ, CASEP+PGEÉ ou PRC+CASEP+PGEÉ), ne dépasse(nt) pas 100 % du surcoût de la mesure d'efficacité énergétique. Dans la négative, veuillez justifier.

Réponse :

Non. Les aides financières du PGEÉ sont calibrées sur les surcoûts (E), tels que définis à la réponse à la question 27.1. Gaz Métro réfère la Régie à la réponse à la question 27.1 pour la justification.

25 Recognition

General Note

The Recognition Section provides guidance on the required criteria, timing, and location (within the financial statements) for recording a particular item in the financial statements. Disclosure is not recognition.

General

Effects of Regulation

Recognition of Regulatory Assets

25-1 Rate actions of a regulator can provide reasonable assurance of the existence of an asset. An entity shall capitalize all or part of an incurred cost that would otherwise be charged to expense if both of the following criteria are met:

- a It is probable (as defined in Topic 450) that future revenue in an amount at least equal to the capitalized cost will result from inclusion of that cost in allowable costs for rate-making purposes.
- b Based on available evidence, the future revenue will be provided to permit recovery of the previously incurred cost rather than to provide for expected levels of similar future costs. If the revenue will be provided through an automatic rate-adjustment clause, this criterion requires that the regulator's intent clearly be to permit recovery of the previously incurred cost.

A cost that does not meet these asset recognition criteria at the date the cost is incurred shall be recognized as a regulatory asset when it does meet those criteria at a later date.

Phase-In Plans

25-2 If a phase-in plan is ordered by a regulator in connection with a plant on which no substantial physical construction had been performed before January 1, 1988, none of the allowable costs that are deferred for future recovery by the regulator under the plan for rate-making purposes shall be capitalized for general-purpose financial reporting purposes (hereinafter referred to as financial reporting). Allowable costs that are deferred for future recovery by the regulator under the plan consist of all allowable costs deferred for rate-making purposes under the plan beyond the period in which those allowable costs would be charged to expense under generally accepted accounting principles (GAAP) applicable to entities in general.

25-3 If a phase-in plan is ordered by a regulator in connection with a plant completed before January 1, 1988, or a plant on which substantial physical construction had been performed before January 1, 1988, the following criteria shall be applied to that plan. If the phase-in plan meets all of those criteria, all allowable costs that are deferred for future recovery by the regulator under the plan shall be capitalized for financial reporting as a separate asset (a deferred charge). If any one of those criteria is not met, none of the allowable costs that are deferred for future recovery by the regulator under the plan shall be capitalized for financial reporting. The criteria to determine whether capitalization is appropriate are:

- a The allowable costs in question are deferred pursuant to a formal plan that has been agreed to by the regulator.
- b The plan specifies the timing of recovery of all allowable costs that will be deferred under the plan.
- c All allowable costs deferred under the plan are scheduled for recovery within 10 years of the date when deferrals begin.
- d The percentage increase in rates scheduled under the plan for each future year is no greater than the

percentage increase in rates scheduled under the plan for each immediately preceding year. That is, the scheduled percentage increase in Year 2 is no greater than the percentage increase granted in Year 1, the scheduled percentage increase in Year 3 is no greater than the scheduled percentage increase in Year 2, and so forth.

25-4 The following Examples illustrate various circumstances that may or may not constitute phase-in plans:

- a Example 1 (see paragraph [980-340-55-9](#)) illustrates a sale with leaseback as a capital lease.
- b Example 2 (see paragraph [980-340-55-12](#)) illustrates a sale with leaseback as an operating lease.
- c Example 3 (see paragraph [980-340-55-15](#)) illustrates a sale with leaseback with profit recognition accelerated.
- d Example 4 (see paragraph [980-340-55-18](#)) illustrates the modified depreciation method.
- e Example 5 (see paragraph [980-340-55-21](#)) illustrates deferred costs before a rate order is issued.
- f Example 7 (see paragraph [980-340-55-39](#)) illustrates a phase-in plan for two plants completed at different times that share common facilities.

Pending Content

Transition Date:(P) December 16, 2018; (N) December 16, 2019 | **Transition Guidance:**[842-10-65-1](#)

The following Examples illustrate various circumstances that may or may not constitute phase-in plans:

- a Example 1 (see paragraph [980-340-55-9](#)) illustrates a sale with leaseback as a finance lease.
- b Example 2 (see paragraph [980-340-55-12](#)) illustrates a sale with leaseback as an operating lease.
- c Example 3 (see paragraph [980-340-55-15](#)) illustrates a sale with leaseback with profit recognition accelerated.
- d Example 4 (see paragraph [980-340-55-18](#)) illustrates the modified depreciation method.
- e Example 5 (see paragraph [980-340-55-21](#)) illustrates deferred costs before a rate order is issued.
- f Example 7 (see paragraph [980-340-55-39](#)) illustrates a phase-in plan for two plants completed at different times that share common facilities.

Allowance for Earnings on Shareholder Investments Capitalized for Rate-Making Purposes

25-5 If specified criteria are met, paragraph [980-340-25-1](#) requires capitalization of an incurred cost that would otherwise be charged to expense. An allowance for earnings on shareholders' investment is not an incurred cost that would otherwise be charged to expense. Accordingly, such an allowance shall not be capitalized pursuant to that paragraph. The phrase *an allowance for earnings on shareholders' investment*, as used in this Subtopic, is intended to have the same meaning as the phrase *a designated cost of equity funds*, used in paragraph [980-835-30-1](#), which, in specified circumstances, requires capitalization of an allowance for earnings on shareholders' investment (a designated cost of equity funds) during construction.

25-6 Paragraphs [980-340-25-2](#) through [25-3](#) require capitalization of an allowance for earnings on shareholders' investment for qualifying phase-in plans. If an allowance for earnings on shareholders' investment is capitalized for rate-making purposes other than during construction or as part of a phase-in plan, the amount capitalized for rate-making purposes shall not be capitalized for financial reporting. For the requirement to accrue a carrying charge related to the expected recovery of the investment in abandoned assets, see paragraph [980-360-35-7](#).

Intangibles—Goodwill and Other

KPMG Interpretive Guidance Topic 350: Intangibles - Goodwill and Other

KPMG's guidance about this Topic is included in [KPMG's Accounting for Business Combinations](#)

February 2017

- 10 Overall
- 20 Goodwill
- 30 General Intangibles Other Than Goodwill
- 40 Internal-Use Software
- 50 Website Development Costs
- 908 Airlines
- 920 Entertainment—Broadcasters
- 922 Entertainment—Cable Television
- 932 Extractive Activities—Oil and Gas
- 950 Financial Services—Title Plant
- 980 Regulated Operations
- 985 Software

Overall

[00 Status](#)

[05 Overview and Background](#)

[15 Scope and Scope Exceptions](#)

[20 Glossary](#)

[40 Derecognition](#)

[60 Relationships](#)

[65 Transition and Open Effective Date Information](#)

[S00 Status](#)

[S35 Subsequent Measurement](#)

[S45 Other Presentation Matters](#)

00 Status

General Note

The Status Section identifies changes to this Subtopic resulting from Accounting Standards Updates. The Section provides references to the affected Codification content and links to the related Accounting Standards Updates. Nonsubstantive changes for items such as editorial, link and similar corrections are included separately in Maintenance Updates.

General

00-1 The following table identifies the changes made to this Subtopic.

Paragraph	Action	Accounting Standards Update	Date
Acquisition by a Not-for-Profit Entity	Added	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
Business	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-01	01/05/2017
Conduit Debt Security	Added	Maintenance Update 2014-20	09/29/2014
Contract	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
Customer	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
Goodwill	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
		Accounting	

Nonprofit Activity	Added	Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
Nonpublic Entity (Def. 1)	Amended	Maintenance Update 2014-20	09/29/2014
Nonpublic Entity (Def. 3)	Amended	Maintenance Update 2014-20	09/29/2014
Nonpublic Entity	Added	Accounting Standards Update No. 2010-28	12/17/2010
Public Entity	Amended	Maintenance Update 2014-20	09/29/2014
Public Entity	Added	Accounting Standards Update No. 2010-28	12/17/2010
350-10-05-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-10-05-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-10-05-2	Superseded	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-10-05-3	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-10-05-3A	Added	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-10-05-4 through 05-7	Superseded	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017

350 - Intangibles-Goodwill and Other

350-10-05-5	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-10-15-3	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-10-40-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-05	02/22/2017
350-10-40-1 through 40-4	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
350-10-40-2	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-05	02/22/2017
350-10-60-1	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
350-10-65-1	Added	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-10-65-2	Added	Accounting Standards Update No. 2010-28	12/17/2010

05 Overview and Background

General Note

The Overview and Background Section provides overview and background material for the guidance contained in the Subtopic. It does not provide the historical background or due process. It may contain certain material that users generally consider useful to understand the typical situations addressed by the standards. The Section does not summarize the accounting and reporting requirements.

General

05-1 The Intangibles—Goodwill and Other Topic provides guidance on financial accounting and reporting related to [goodwill](#) and other [intangible assets](#), including the subsequent measurement of goodwill and intangible assets. It does not include guidance on the accounting at acquisition for goodwill and intangible assets acquired in a business combination or in an [acquisition by a not-for-profit entity](#).

- a [Subparagraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#).
- b [Subparagraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#).
- c [Subparagraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#).

05-2 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-3 This Topic includes the following Subtopics:

- a Overall.
- b Goodwill—Subtopic [350-20](#) provides guidance on the measurement of goodwill after acquisition, derecognition of some or all of goodwill allocated to a reporting unit, other presentation matters, and disclosures.
- c General Intangibles Other Than Goodwill—Subtopic [350-30](#) provides guidance on the initial recognition and measurement of intangible assets other than goodwill that are either:
 - 1 Acquired individually or with a group of assets in a transaction that is not a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity
 - 2 Internally generated.
- d Internal-Use Software—Subtopic [350-40](#) provides guidance on the accounting for the cost of computer software that is developed or obtained for internal use.
- e Website Development Costs—Subtopic [350-50](#) provides guidance on whether to capitalize or expense costs incurred to develop a website.

05-3A Guidance for the financial accounting and reporting at acquisition of goodwill and other intangible assets acquired in a business combination or acquired in an acquisition by a not-for-profit entity is provided in the following Subtopics:

- a Subtopic [805-20](#) provides acquisition guidance for intangible assets acquired in a business combination or in an acquisition by a not-for-profit entity.
- b Subtopic [805-30](#) provides guidance on recognition and initial measurement of goodwill acquired in a business combination.
- c Subtopic [958-805](#) provides guidance on recognition and initial measurement of goodwill acquired in an acquisition by a not-for-profit entity.

05-4 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-5 Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04

05-6 Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04

05-7 Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04

15 Scope and Scope Exceptions

General Note

The Scope and Scope Exceptions Section outlines the items (for example, the entities, transactions, instruments, or events) to which the guidance in the Subtopic does or does not apply. In some cases, the Section may contain definitional or other text to frame the scope.

General

Overall Guidance

15-1 The Scope Section of the Overall Subtopic establishes the pervasive scope for all Subtopics of the Intangibles—Goodwill and Other Topic. Unless explicitly addressed within specific Subtopics, the following scope guidance applies to all Subtopics of the Intangibles—Goodwill and Other Topic.

Entities

15-2 The guidance in the Intangibles—Goodwill and Other Topic applies to all entities, including business entities, [mutual entities](#), and [not-for-profit entities](#) (NFPs).

Transactions

15-3 The guidance in the Intangibles—Goodwill and Other Topic does not apply to the following transactions and activities:

- a The accounting at acquisition for [goodwill](#) acquired in a business combination (for guidance see Subtopic [805-30](#))
- b [Subparagraph Not Used](#)
- c The accounting at acquisition for goodwill acquired in an [acquisition by a not-for-profit entity](#) (for guidance see Subtopic [958-805](#))
- d The accounting at acquisition for [intangible assets](#) (other than goodwill) acquired in a business combination or in an acquisition by a not-for-profit entity (for guidance see Subtopics [805-20](#) and [958-805](#)).

Other Considerations

15-4 The guidance in the Intangibles—Goodwill and Other Topic does not change the accounting prescribed in the following locations in the Codification:

- a Research and development costs under Subtopic [730-10](#)
- b Extractive activities under Topic [932](#)
- c Entertainment and media, including records and music under Topic [928](#)
- d Financial services industry under Topic [950](#)
- e Entertainment and media, including broadcasters under Topic [920](#)
- f Regulatory operations under paragraphs [980-350-35-1](#) through [35-2](#)
- g [Subparagraph Not Used](#)
- h Software under Topic [985](#)

- i Income taxes under Topic [740](#)
- j Transfers and servicing under Topic [860](#).
- k [Subparagraph Not Used](#)

20 Glossary

General Note

The Master Glossary contains all terms identified as glossary terms throughout the Codification. Clicking on any term in the Master Glossary will display where the term is used. The Master Glossary may contain identical terms with different definitions, some of which may not be appropriate for a particular Subtopic. For any particular Subtopic, users should only use the glossary terms included in the particular Subtopic Glossary Section (Section 20).

Acquiree

The [business](#) or [businesses](#) that the [acquirer](#) obtains control of in a [business combination](#). This term also includes a nonprofit activity or business that a not-for-profit acquirer obtains control of in an [acquisition by a not-for-profit entity](#).

Acquirer

The entity that obtains control of the [acquiree](#). However, in a [business combination](#) in which a [variable interest entity](#) (VIE) is acquired, the primary beneficiary of that entity always is the acquirer.

Acquisition by a Not-for-Profit Entity

A transaction or other event in which a not-for-profit acquirer obtains control of one or more nonprofit activities or businesses and initially recognizes their assets and liabilities in the acquirer's financial statements. When applicable guidance in Topic 805 is applied by a [not-for-profit entity](#), the term [business combination](#) has the same meaning as this term has for a for-profit entity. Likewise, a reference to business combinations in guidance that links to Topic 805 has the same meaning as a reference to acquisitions by not-for-profit entities.

Business

An integrated set of activities and assets that is capable of being conducted and managed for the purpose of providing a return in the form of dividends, lower costs, or other economic benefits directly to investors or other owners, members, or participants. Additional guidance on what a business consists of is presented in paragraphs [805-10-55-4 through 55-9](#).

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in paragraph [805-10-65-4](#).

Paragraphs [805-10-55-3A through 55-6](#) and [805-10-55-8 through 55-9](#) define what is considered a business.

Business Combination

A transaction or other event in which an [acquirer](#) obtains control of one or more [businesses](#). Transactions sometimes referred to as true mergers or mergers of equals also are business combinations. See also [Acquisition by a Not-for-Profit Entity](#).

Contract

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in [606-10-65-1](#)

An agreement between two or more parties that creates enforceable rights and obligations.

Customer

A user or reseller.

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in [606-10-65-1](#).

A party that has contracted with an entity to obtain goods or services that are an output of the entity's ordinary activities in exchange for consideration.

Goodwill

An asset representing the future economic benefits arising from other assets acquired in a [business combination](#) or an [acquisition by a not-for-profit entity](#) that are not individually identified and separately recognized. For ease of reference, this term also includes the immediate charge recognized by not-for-profit entities in accordance with paragraph [958-805-25-29](#).

Intangible Assets

Assets (not including financial assets) that lack physical substance. (The term intangible assets is used to refer to intangible assets other than goodwill.)

Legal Entity

Any legal structure used to conduct activities or to hold assets. Some examples of such structures are corporations, partnerships, limited liability companies, grantor trusts, and other trusts.

Mutual Entity

An entity other than an investor-owned entity that provides dividends, lower costs, or other economic benefits directly and proportionately to its owners, members, or participants. Mutual insurance entities, credit unions, and farm and rural electric cooperatives are examples of mutual entities.

Nonprofit Activity

An integrated set of activities and assets that is capable of being conducted and managed for the purpose of providing benefits, other than goods or services at a profit or profit equivalent, as a fulfillment of an entity's purpose or mission (for example, goods or services to beneficiaries, customers, or members). As with a not-for-profit entity, a nonprofit activity possesses characteristics that distinguish it from a [business](#) or a for-profit business entity.

Not-for-Profit Entity

An entity that possesses the following characteristics, in varying degrees, that distinguish it from a business entity:

- a Contributions of significant amounts of resources from resource providers who do not expect commensurate or proportionate pecuniary return
- b Operating purposes other than to provide goods or services at a profit
- c Absence of ownership interests like those of business entities.

Entities that clearly fall outside this definition include the following:

- a All investor-owned entities

b Entities that provide dividends, lower costs, or other economic benefits directly and proportionately to their owners, members, or participants, such as mutual insurance entities, credit unions, farm and rural electric cooperatives, and employee benefit plans.

Variable Interest Entity

A [legal entity](#) subject to consolidation according to the provisions of the Variable Interest Entities Subsections of Subtopic [810-10](#).

40 Derecognition

General Note

The Derecognition Section provides guidance on determining whether and when an entity should remove an item from the financial statements. For example, the entity would derecognize an asset because it no longer has rights to the asset or it would derecognize a liability because it no longer has any obligation.

General

Transfer or Sale of Intangible Assets

40-1

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018 | **Transition Guidance:** 606-10-65-1

An entity shall account for the derecognition of a nonfinancial asset, including an in substance nonfinancial asset, within the scope of this Topic in accordance with Subtopic 610-20 on gains and losses from the derecognition of nonfinancial assets, unless a scope exception from Subtopic 610-20 applies. For example, the derecognition of a nonfinancial asset in a [contract](#) with a [customer](#) shall be accounted for in accordance with Topic 606 on revenue from contracts with customers.

40-2

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018 | **Transition Guidance:** 606-10-65-1

An entity shall account for the derecognition of a subsidiary or a group of assets that is either a [business](#) or [nonprofit activity](#) in accordance with the derecognition guidance in Subtopic 810-10.

40-3

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018 | **Transition Guidance:** 606-10-65-1

If an entity transfers a nonfinancial asset in accordance with paragraph 350-10-40-1, and the contract does not meet all of the criteria in paragraph 606-10-25-1, the entity shall not derecognize the nonfinancial asset and shall follow the guidance in paragraphs 606-10-25-6 through 25-8 to determine if and when the contract subsequently meets all of the criteria in paragraph 606-10-25-1. Until all of the criteria in paragraph 606-10-25-1 are met, the entity shall continue to do all of the following:

- a Report the nonfinancial asset in its financial statements

- b Recognize amortization expense as a period cost for those assets with a finite life
- c Apply the impairment guidance in Section [350-30-35](#).

40-4

Pending Content

Transition Date: *(P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018* | **Transition Guidance:** [606-10-65-1](#)

Additionally, see the derecognition guidance in Section [350-20-40](#) regarding the disposal of all or a portion of a reporting unit.

60 Relationships

General Note

The Relationships Section contains links to guidance that may be helpful to, but not required by, a user of the Subtopic. This Section may not be all-inclusive. The relationship items are organized according to the Topic structure in the Codification.

General

60-1

Pending Content

Transition Date:*(P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018* | **Transition Guidance:**[606-10-65-1](#)

For guidance on recognizing an impairment loss on barter credits, see paragraph [845-10-30-19](#).

65 Transition and Open Effective Date Information

General Note

The Transition Section contains a description of the required transition provisions and a list of the related paragraphs that have been modified. This Section will retain the transition content during the transition period. After the transition period, the transition content will be removed yet will be available in archived versions of the Section.

General

65-1 Paragraph superseded on 06/20/2011 after the end of the transition period stated in FASB Statement No. 164, *Not-for-Profit Entities: Mergers and Acquisitions*.

65-2 Paragraph superseded on 06/17/2013 after the end of the transition period stated in Accounting Standards Update No. 2010-28, *Intangibles—Goodwill and Other (Topic 350): When to Perform Step 2 of the Goodwill Impairment Test for Reporting Units with Zero or Negative Carrying Amounts*.

S00 Status

General Note

The Status Section identifies changes to this Subtopic resulting from Accounting Standards Updates. The Section provides references to the affected Codification content and links to the related Accounting Standards Updates. Nonsubstantive changes for items such as editorial, link and similar corrections are included separately in Maintenance Updates.

General

S00-1 No updates have been made to this subtopic.

S35 Subsequent Measurement

General Note

The Subsequent Measurement Section provides guidance on an entity's subsequent measurement and subsequent recognition of an item. Situations that may result in subsequent changes to carrying amount include impairment, credit losses, fair value adjustments, depreciation and amortization, and so forth.

General

Recognition and Measurement of an Impairment Loss

S35-1 See paragraph [805-20-S99-3](#), SEC Staff Announcement: Use of Residual Method to Value Acquired Assets Other Than Goodwill, for SEC Staff views on the impairment testing of intangible assets.

S45 Other Presentation Matters

General Note

The Other Presentation Matters Section provides guidance on other presentation matters not addressed in the Recognition, Initial Measurement, Subsequent Measurement, and Derecognition Sections. Other presentation matters may include items such as current or long-term balance sheet classification, cash flow presentation, earnings per share matters, and so forth. The FASB Codification also contains Presentation Topics, which provide guidance for general presentation and display items. See those Topics for general guidance.

General

Presentation of Intangible Assets

S45-1 See paragraph [210-10-S99-1](#), Regulation S-X Rule 5-02, for presentation requirements for intangible assets.

General Intangibles Other Than Goodwill

[00 Status](#)

[05 Overview and Background](#)

[15 Scope and Scope Exceptions](#)

[20 Glossary](#)

[25 Recognition](#)

[30 Initial Measurement](#)

[35 Subsequent Measurement](#)

[45 Other Presentation Matters](#)

[50 Disclosure](#)

[55 Implementation Guidance and Illustrations](#)

[65 Transition and Open Effective Date Information](#)

[75 XBRL Elements](#)

00 Status

General Note

The Status Section identifies changes to this Subtopic resulting from Accounting Standards Updates. The Section provides references to the affected Codification content and links to the related Accounting Standards Updates. Nonsubstantive changes for items such as editorial, link and similar corrections are included separately in Maintenance Updates.

General

00-1 The following table identifies the changes made to this Subtopic.

Paragraph	Action	Accounting Standards Update	Date
Acquisition by a Not-for-Profit Entity	Added	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
Business	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-01	01/05/2017
Goodwill	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
Nonprofit Activity	Added	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-05-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-30-05-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010

350 - Intangibles-Goodwill and Other

350-30-05-2 through 05-5	Added	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-30-15-3	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-15-4	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-25-2	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-08	02/02/2010
350-30-25-2 through 25-5	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-30-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-08	02/02/2010
350-30-30-2	Superseded	Accounting Standards Update No. 2010-08	02/02/2010
350-30-35-7	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-35-17 through 35-18	Amended	Accounting Standards Update No. 2012-02	07/27/2012
350-30-35-17A	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-35-18A through 35-18F	Added	Accounting Standards Update No. 2012-02	07/27/2012
350-30-35-19	Amended	Accounting Standards Update No.	07/27/2012

350 - Intangibles-Goodwill and Other

		2012-02	
350-30-35-25	Superseded	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-35-26	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-30-35-26	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-50-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2010-07	01/28/2010
350-30-50-3A	Added	Accounting Standards Update No. 2012-02	07/27/2012
350-30-65-3	Added	Accounting Standards Update No. 2012-02	07/27/2012

05 Overview and Background

General Note

The Overview and Background Section provides overview and background material for the guidance contained in the Subtopic. It does not provide the historical background or due process. It may contain certain material that users generally consider useful to understand the typical situations addressed by the standards. The Section does not summarize the accounting and reporting requirements.

General

05-1 This Subtopic addresses financial accounting and reporting for [intangible assets](#) (other than [goodwill](#)) acquired individually or with a group of other assets and for the cost of developing, maintaining, or restoring internally generated intangible assets. However, it does not discuss the recognition and initial measurement of intangible assets acquired in a business combination or in an [acquisition by a not-for-profit entity](#). This Subtopic also addresses financial accounting and reporting for intangible assets after their acquisition, including intangible assets acquired in a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity.

05-2 Guidance on the initial recognition and measurement of intangible assets acquired in a business combination or in an acquisition by a not-for-profit entity is provided in Subtopics [805-20](#) and [958-805](#), respectively.

05-3 Intangible assets acquired individually or with a group of other assets should be recognized as assets in accordance with Section [350-20-25](#). Costs of developing internally generated intangible assets should be accounted for in accordance with paragraph [350-30-25-3](#).

05-4 The accounting for an intangible asset after acquisition depends on its useful life. If that life is indefinite, the intangible asset should not be amortized but should be tested for impairment at least annually in accordance with paragraphs [350-30-35-15 through 35-20](#). If that life is finite, the intangible asset should be amortized in accordance with paragraphs [350-30-35-6 through 35-13](#) and tested for impairment under the guidance for long-lived assets in Subtopic [360-10](#).

05-5 This Subtopic also includes guidance on the presentation of intangible assets in the balance sheet, presentation of amortization expense and impairment losses for intangible assets in the income statement, and disclosure of information on intangible assets in the notes to financial statements.

15 Scope and Scope Exceptions

General Note

The Scope and Scope Exceptions Section outlines the items (for example, the entities, transactions, instruments, or events) to which the guidance in the Subtopic does or does not apply. In some cases, the Section may contain definitional or other text to frame the scope.

General

Overall Guidance

15-1 This Subtopic follows the same Scope and Scope Exceptions as outlined in the Overall Subtopic, see Section [350-10-15](#), with specific transaction qualifications noted below.

Transactions

15-2 While [goodwill](#) is an [intangible asset](#), the term intangible asset is used in this Subtopic to refer to an intangible asset other than goodwill.

15-3 The guidance in this Subtopic applies to the following:

- a Intangible assets acquired individually or with a group of other assets (but not the recognition and initial measurement of those acquired in a business combination or an [acquisition by a not-for-profit entity](#))
- b Intangible assets (other than goodwill) that an entity recognizes in accordance with Subtopic [805-20](#) or [958-805](#) after they have been initially recognized and measured, except for those identified in the following paragraph
- c [Subparagraph Not Used](#)
- d Costs of internally developing identifiable intangible assets that an entity recognizes as assets.

The disclosure requirements of paragraphs [350-30-50-1 through 50-3](#) also apply to capitalized software costs.

15-4 The guidance in this Subtopic does not apply to the following:

- a [Subparagraph Not Used](#)
- b [Subparagraph superseded by Accounting Standards Update No. 2010-07](#)
- c Except for certain disclosure requirements as noted in the preceding paragraph, capitalized software costs
- d Intangible assets recognized for acquired insurance contracts under the requirements of Subtopic [944-805](#).

Other Considerations

15-5 This Subtopic does not address the identification of market participants, market participant assumptions, or valuation issues associated with defensive intangible assets.

20 Glossary

General Note

The Master Glossary contains all terms identified as glossary terms throughout the Codification. Clicking on any term in the Master Glossary will display where the term is used. The Master Glossary may contain identical terms with different definitions, some of which may not be appropriate for a particular Subtopic. For any particular Subtopic, users should only use the glossary terms included in the particular Subtopic Glossary Section (Section 20).

Acquiree

The [business](#) or [businesses](#) that the [acquirer](#) obtains control of in a [business combination](#). This term also includes a nonprofit activity or business that a not-for-profit acquirer obtains control of in an [acquisition by a not-for-profit entity](#).

Acquirer

The entity that obtains control of the [acquiree](#). However, in a [business combination](#) in which a [variable interest entity](#) (VIE) is acquired, the primary beneficiary of that entity always is the acquirer.

Acquisition by a Not-for-Profit Entity

A transaction or other event in which a not-for-profit acquirer obtains control of one or more nonprofit activities or businesses and initially recognizes their assets and liabilities in the acquirer's financial statements. When applicable guidance in Topic 805 is applied by a [not-for-profit entity](#), the term [business combination](#) has the same meaning as this term has for a for-profit entity. Likewise, a reference to business combinations in guidance that links to Topic 805 has the same meaning as a reference to acquisitions by not-for-profit entities.

Business

An integrated set of activities and assets that is capable of being conducted and managed for the purpose of providing a return in the form of dividends, lower costs, or other economic benefits directly to investors or other owners, members, or participants. Additional guidance on what a business consists of is presented in paragraphs [805-10-55-4 through 55-9](#).

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in paragraph [805-10-65-4](#).

Paragraphs [805-10-55-3A through 55-6](#) and [805-10-55-8 through 55-9](#) define what is considered a business.

Business Combination

A transaction or other event in which an [acquirer](#) obtains control of one or more [businesses](#). Transactions sometimes referred to as true mergers or mergers of equals also are business combinations. See also [Acquisition by a Not-for-Profit Entity](#).

Conduit Debt Securities

Certain limited-obligation revenue bonds, certificates of participation, or similar debt instruments issued by a state or local governmental entity for the express purpose of providing financing for a specific third party (the conduit bond obligor) that is

not a part of the state or local government's financial reporting entity. Although conduit debt securities bear the name of the governmental entity that issues them, the governmental entity often has no obligation for such debt beyond the resources provided by a lease or loan agreement with the third party on whose behalf the securities are issued. Further, the conduit bond obligor is responsible for any future financial reporting requirements.

Defensive Intangible Asset

An acquired intangible asset in a situation in which an entity does not intend to actively use the asset but intends to hold (lock up) the asset to prevent others from obtaining access to the asset.

Goodwill

An asset representing the future economic benefits arising from other assets acquired in a [business combination](#) or an [acquisition by a not-for-profit entity](#) that are not individually identified and separately recognized. For ease of reference, this term also includes the immediate charge recognized by not-for-profit entities in accordance with paragraph [958-805-25-29](#).

Intangible Asset Class

A group of intangible assets that are similar, either by their nature or by their use in the operations of an entity.

Intangible Assets

Assets (not including financial assets) that lack physical substance. (The term intangible assets is used to refer to intangible assets other than goodwill.)

Legal Entity

Any legal structure used to conduct activities or to hold assets. Some examples of such structures are corporations, partnerships, limited liability companies, grantor trusts, and other trusts.

Nonprofit Activity

An integrated set of activities and assets that is capable of being conducted and managed for the purpose of providing benefits, other than goods or services at a profit or profit equivalent, as a fulfillment of an entity's purpose or mission (for example, goods or services to beneficiaries, customers, or members). As with a not-for-profit entity, a nonprofit activity possesses characteristics that distinguish it from a [business](#) or a for-profit business entity.

Nonpublic Entity

Any entity that does not meet any of the following conditions:

- a Its debt or equity securities trade in a public market either on a stock exchange (domestic or foreign) or in an over-the-counter market, including securities quoted only locally or regionally.
- b It is a conduit bond obligor for [conduit debt securities](#) that are traded in a public market (a domestic or foreign stock exchange or an over-the-counter market, including local or regional markets).
- c It files with a regulatory agency in preparation for the sale of any class of debt or equity securities in a public market.
- d It is required to file or furnish financial statements with the Securities and Exchange Commission.
- e It is controlled by an entity covered by criteria (a) through (d).

Not-for-Profit Entity

An entity that possesses the following characteristics, in varying degrees, that distinguish it from a business entity:

- a Contributions of significant amounts of resources from resource providers who do not expect commensurate or proportionate pecuniary return
- b Operating purposes other than to provide goods or services at a profit
- c Absence of ownership interests like those of business entities.

Entities that clearly fall outside this definition include the following:

- a All investor-owned entities
- b Entities that provide dividends, lower costs, or other economic benefits directly and proportionately to their owners, members, or participants, such as mutual insurance entities, credit unions, farm and rural electric cooperatives, and employee benefit plans.

Operating Segment

A component of a public entity. See Section [280-10-50](#) for additional guidance on the definition of an operating segment.

Reporting Unit

The level of reporting at which goodwill is tested for impairment. A reporting unit is an [operating segment](#) or one level below an operating segment (also known as a component).

Residual Value

The estimated fair value of an intangible asset at the end of its useful life to an entity, less any disposal costs.

Useful Life

The period over which an asset is expected to contribute directly or indirectly to future cash flows.

Variable Interest Entity

A [legal entity](#) subject to consolidation according to the provisions of the Variable Interest Entities Subsections of Subtopic [810-10](#).

25 Recognition

General Note

The Recognition Section provides guidance on the required criteria, timing, and location (within the financial statements) for recording a particular item in the financial statements. Disclosure is not recognition.

General

25-1 An intangible asset that is acquired either individually or with a group of other assets shall be recognized.

25-2 As indicated in paragraph [805-50-30-3](#), the cost of a group of assets acquired in a transaction other than a business combination or an [acquisition by a not-for-profit entity](#) shall be allocated to the individual assets acquired based on their relative fair values and shall not give rise to [goodwill](#).

25-3 Costs of internally developing, maintaining, or restoring [intangible assets](#) that are not specifically identifiable, that have indeterminate lives, or that are inherent in a continuing business or nonprofit activity and related to an entity as a whole, shall be recognized as an expense when incurred.

25-4 Intangible assets that are acquired individually or with a group of assets in a transaction other than a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity may meet asset recognition criteria in FASB Concepts Statement No. 5, *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, even though they do not meet either the contractual-legal criterion or the separability criterion (for example, specially-trained employees or a unique manufacturing process related to an acquired manufacturing plant). Such transactions commonly are bargained exchange transactions that are conducted at arm's length, which provides reliable evidence about the existence and fair value of those assets. Thus, those assets shall be recognized as intangible assets.

Defensive Intangible Assets

25-5 A [defensive intangible asset](#), other than an intangible asset that is used in research and development activities, shall be accounted for as a separate unit of accounting. Such a defensive intangible asset shall not be included as part of the cost of an entity's existing intangible asset(s). For implementation guidance on determining whether an intangible asset is a defensive intangible asset, see paragraph [350-30-55-1](#). For guidance on intangible assets acquired in a business combination or in an acquisition by a not-for-profit entity that are used in research and development activities (regardless of whether they have an alternative future use), see paragraph [350-30-35-17A](#). For guidance on intangibles that are purchased from others for a particular research and development project and that have no alternative future uses (in other research and development projects or otherwise), see Subtopic [730-10](#).

30 Initial Measurement

General Note

The Initial Measurement Section provides guidance on the criteria and amounts used to measure a particular item at the date of initial recognition.

General

30-1 An intangible asset that is acquired either individually or with a group of other assets (but not those acquired in a business combination) shall be initially measured based on the guidance included in paragraphs [805-50-15-3](#) and [805-50-30-1 through 30-4](#).

30-2 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2010-08](#)

35 Subsequent Measurement

General Note

The Subsequent Measurement Section provides guidance on an entity's subsequent measurement and subsequent recognition of an item. Situations that may result in subsequent changes to carrying amount include impairment, credit losses, fair value adjustments, depreciation and amortization, and so forth.

General

Determining the Useful Life of an Intangible Asset

35-1 The accounting for a recognized intangible asset is based on its **useful life** to the reporting entity. An intangible asset with a finite useful life shall be amortized; an intangible asset with an indefinite useful life shall not be amortized.

35-2 The useful life of an intangible asset to an entity is the period over which the asset is expected to contribute directly or indirectly to the future cash flows of that entity. The useful life is not the period of time that it would take that entity to internally develop an intangible asset that would provide similar benefits. However, a reacquired right recognized as an intangible asset is amortized over the remaining contractual period of the contract in which the right was granted. If an entity subsequently reissues (sells) a reacquired right to a third party, the entity includes the related unamortized asset, if any, in determining the gain or loss on the reissuance.

35-3 The estimate of the useful life of an intangible asset to an entity shall be based on an analysis of all pertinent factors, in particular, all of the following factors with no one factor being more presumptive than the other:

- a The expected use of the asset by the entity.
- b The expected useful life of another asset or a group of assets to which the useful life of the intangible asset may relate.
- c Any legal, regulatory, or contractual provisions that may limit the useful life. The cash flows and useful lives of **intangible assets** that are based on legal rights are constrained by the duration of those legal rights. Thus, the useful lives of such intangible assets cannot extend beyond the length of their legal rights and may be shorter.
- d The entity's own historical experience in renewing or extending similar arrangements, consistent with the intended use of the asset by the entity, regardless of whether those arrangements have explicit renewal or extension provisions. In the absence of that experience, the entity shall consider the assumptions that market participants would use about renewal or extension consistent with the highest and best use of the asset by market participants, adjusted for entity-specific factors in this paragraph.
- e The effects of obsolescence, demand, competition, and other economic factors (such as the stability of the industry, known technological advances, legislative action that results in an uncertain or changing regulatory environment, and expected changes in distribution channels)
- f The level of maintenance expenditures required to obtain the expected future cash flows from the asset (for example, a material level of required maintenance in relation to the carrying amount of the asset may suggest a very limited useful life). As in determining the useful life of depreciable tangible assets, regular maintenance may be assumed but enhancements may not.

Further, if an income approach is used to measure the fair value of an intangible asset, in determining the useful life of the intangible asset for amortization purposes, an entity shall consider the period of expected cash flows used to measure the

fair value of the intangible asset adjusted as appropriate for the entity-specific factors in this paragraph.

35-4 If no legal, regulatory, contractual, competitive, economic, or other factors limit the useful life of an intangible asset to the reporting entity, the useful life of the asset shall be considered to be indefinite. The term *indefinite* does not mean the same as infinite or indeterminate. The useful life of an intangible asset is indefinite if that life extends beyond the foreseeable horizon—that is, there is no foreseeable limit on the period of time over which it is expected to contribute to the cash flows of the reporting entity. Such intangible assets might be airport route authorities, certain trademarks, and taxicab medallions.

35-5 Examples 1 through 9B (see paragraphs [350-30-55-2 through 55-28F](#)) illustrate different intangible assets and how they should be accounted for in accordance with this Subtopic, including determining whether the useful life of an intangible asset is indefinite.

Defensive Intangible Assets

35-5A This guidance addresses the application of paragraphs [350-30-35-1 through 35-4](#) to a **defensive intangible asset** other than an intangible asset that is used in research and development activities. A defensive intangible asset shall be assigned a useful life that reflects the entity's consumption of the expected benefits related to that asset. The benefit a reporting entity receives from holding a defensive intangible asset is the direct and indirect cash flows resulting from the entity preventing others from realizing any value from the intangible asset (defensively or otherwise). An entity shall determine a defensive intangible asset's useful life, that is, the period over which an entity consumes the expected benefits of the asset, by estimating the period over which the defensive intangible asset will diminish in fair value. The period over which a defensive intangible asset diminishes in fair value is a proxy for the period over which the reporting entity expects a defensive intangible asset to contribute directly or indirectly to the future cash flows of the entity.

35-5B It would be rare for a defensive intangible asset to have an indefinite life because the fair value of the defensive intangible asset will generally diminish over time as a result of a lack of market exposure or as a result of competitive or other factors. Additionally, if an acquired intangible asset meets the definition of a defensive intangible asset, it shall not be considered immediately abandoned.

Intangible Assets Subject to Amortization

35-6 A recognized intangible asset shall be amortized over its useful life to the reporting entity unless that life is determined to be indefinite. If an intangible asset has a finite useful life, but the precise length of that life is not known, that intangible asset shall be amortized over the best estimate of its useful life. The method of amortization shall reflect the pattern in which the economic benefits of the intangible asset are consumed or otherwise used up. If that pattern cannot be reliably determined, a straight-line amortization method shall be used.

35-7 An intangible asset shall not be written down or off in the period of acquisition unless it becomes impaired during that period. However, paragraph [730-10-25-2\(c\)](#) requires amounts assigned to intangible assets acquired in a transaction other than a business combination or an **acquisition by a not-for-profit entity** that are to be used in a particular research and development project and that have no alternative future use to be charged to expense at the acquisition date.

35-8 The amount of an intangible asset to be amortized shall be the amount initially assigned to that asset less any **residual value**. The residual value of an intangible asset shall be assumed to be zero unless at the end of its useful life to the entity the asset is expected to continue to have a useful life to another entity and either of the following conditions is met:

- a The reporting entity has a commitment from a third party to purchase the asset at the end of its useful life.
- b The residual value can be determined by reference to an exchange transaction in an existing market for that asset and that market is expected to exist at the end of the asset's useful life.

35-9 An entity shall evaluate the remaining useful life of an intangible asset that is being amortized each reporting period to determine whether events and circumstances warrant a revision to the remaining period of amortization. If the estimate of an intangible asset's remaining useful life is changed, the remaining carrying amount of the intangible asset shall be amortized prospectively over that revised remaining useful life.

35-10 An intangible asset that initially is deemed to have a finite useful life shall cease being amortized if it is subsequently determined to have an indefinite useful life, for example, due to a change in legal requirements. If an intangible asset that is being amortized is subsequently determined to have an indefinite useful life, the asset shall be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20.

35-11 Any resulting impairment loss would be due to a change in accounting estimate and thus, consistent with Topic 250, shall be recognized as a change in estimate, not as a change in accounting principle. Therefore, that loss shall be presented in the income statement in the same manner as other impairment losses.

35-12 That intangible asset shall no longer be amortized and shall be accounted for in the same manner as other intangible assets that are not subject to amortization.

35-13 When an intangible asset's useful life is no longer considered to be indefinite, such as when unanticipated competition enters the market, the intangible asset must be amortized over the remaining period that it is expected to contribute to cash flows.

Recognition and Measurement of an Impairment Loss

Intangible Assets Subject to Amortization

35-14 An intangible asset that is subject to amortization shall be reviewed for impairment in accordance with the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10 by applying the recognition and measurement provisions in paragraphs 360-10-35-17 through 35-35. In accordance with the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10, an impairment loss shall be recognized if the carrying amount of an intangible asset is not recoverable and its carrying amount exceeds its fair value. After an impairment loss is recognized, the adjusted carrying amount of the intangible asset shall be its new accounting basis. Subsequent reversal of a previously recognized impairment loss is prohibited.

Intangible Assets Not Subject to Amortization

35-15 If an intangible asset is determined to have an indefinite useful life, it shall not be amortized until its useful life is determined to be no longer indefinite.

35-16 An entity shall evaluate the remaining useful life of an intangible asset that is not being amortized each reporting period to determine whether events and circumstances continue to support an indefinite useful life.

35-17 If an intangible asset that is not being amortized is subsequently determined to have a finite useful life, the asset shall be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-19. That intangible asset shall then be amortized prospectively over its estimated remaining useful life and accounted for in the same manner as other intangible assets that are subject to amortization.

35-17A Intangible assets acquired in a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity that are used in research and development activities (regardless of whether they have an alternative future use) shall be considered indefinite lived until the completion or abandonment of the associated research and development efforts. During the period that those assets are considered indefinite lived, they shall not be amortized but shall be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-19. Once the research and development efforts are completed or abandoned, the entity shall determine the useful life of the assets based on the guidance in this Section. Consistent with

the guidance in paragraph 360-10-35-49, intangible assets acquired in a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity that have been temporarily idled shall not be accounted for as if abandoned.

35-18 An intangible asset that is not subject to amortization shall be tested for impairment annually and more frequently if events or changes in circumstances indicate that it is more likely than not that the asset is impaired.

35-18A An entity may first perform a qualitative assessment, as described in this paragraph and paragraphs 350-30-35-18B through 35-18F, to determine whether it is necessary to perform the quantitative impairment test as described in paragraph 350-30-35-19. An entity has an unconditional option to bypass the qualitative assessment for any indefinite-lived intangible asset in any period and proceed directly to performing the quantitative impairment test as described in paragraph 350-30-35-19. An entity may resume performing the qualitative assessment in any subsequent period. If an entity elects to perform a qualitative assessment, it first shall assess qualitative factors to determine whether it is more likely than not (that is, a likelihood of more than 50 percent) that an indefinite-lived intangible asset is impaired.

35-18B In assessing whether it is more likely than not that an indefinite-lived intangible asset is impaired, an entity shall assess all relevant events and circumstances that could affect the significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset. Examples of such events and circumstances include the following:

- a Cost factors such as increases in raw materials, labor, or other costs that have a negative effect on future expected earnings and cash flows that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- b Financial performance such as negative or declining cash flows or a decline in actual or planned revenue or earnings compared with actual and projected results of relevant prior periods that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- c Legal, regulatory, contractual, political, business, or other factors, including asset-specific factors that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- d Other relevant entity-specific events such as changes in management, key personnel, strategy, or customers; contemplation of bankruptcy; or litigation that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- e Industry and market considerations such as a deterioration in the environment in which an entity operates, an increased competitive environment, a decline in market-dependent multiples or metrics (in both absolute terms and relative to peers), or a change in the market for an entity's products or services due to the effects of obsolescence, demand, competition, or other economic factors (such as the stability of the industry, known technological advances, legislative action that results in an uncertain or changing business environment, and expected changes in distribution channels) that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- f Macroeconomic conditions such as deterioration in general economic conditions, limitations on accessing capital, fluctuations in foreign exchange rates, or other developments in equity and credit markets that could affect significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset.

35-18C The examples included in the preceding paragraph are not all-inclusive, and an entity shall consider other relevant events and circumstances that could affect the significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset. An entity shall consider the extent to which each of the adverse events and circumstances identified could affect the significant inputs used to determine the fair value of an indefinite-lived intangible asset. An entity also shall consider the following to determine whether it is more likely than not that the indefinite-lived intangible asset is impaired:

- a Positive and mitigating events and circumstances that could affect the significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset
- b If an entity has made a recent fair value calculation for an indefinite-lived intangible asset, the difference between that fair value and the then carrying amount

c Whether there have been any changes to the carrying amount of the indefinite-lived intangible asset.

35-18D An entity shall evaluate, on the basis of the weight of the evidence, the significance of all identified events and circumstances that could affect the significant inputs used to determine the fair value of the indefinite-lived intangible asset for determining whether it is more likely than not that the indefinite-lived intangible asset is impaired. None of the individual examples of events and circumstances included in paragraph 350-30-35-18B(a) through (f) are intended to represent standalone events and circumstances that necessarily require an entity to calculate the fair value of an intangible asset. Also, the existence of positive and mitigating events and circumstances is not intended to represent a rebuttable presumption that an entity should not perform the quantitative impairment test as described in paragraph 350-30-35-19.

35-18E If after assessing the totality of events and circumstances and their potential effect on significant inputs to the fair value determination an entity determines that it is not more likely than not that the indefinite-lived intangible asset is impaired, then the entity need not calculate the fair value of the intangible asset and perform the quantitative impairment test in accordance with paragraph 350-30-35-19.

35-18F If after assessing the totality of events and circumstances and their potential effect on significant inputs to the fair value determination an entity determines that it is more likely than not that the indefinite-lived intangible asset is impaired, then the entity shall calculate the fair value of the intangible asset and perform the quantitative impairment test in accordance with the following paragraph.

35-19 The quantitative impairment test for an indefinite-lived intangible asset shall consist of a comparison of the fair value of the asset with its carrying amount. If the carrying amount of an intangible asset exceeds its fair value, an entity shall recognize an impairment loss in an amount equal to that excess. After an impairment loss is recognized, the adjusted carrying amount of the intangible asset shall be its new accounting basis.

35-20 Subsequent reversal of a previously recognized impairment loss is prohibited.

Unit of Accounting for Purposes of Testing for Impairment of Intangible Assets Not Subject to Amortization

35-21 Separately recorded indefinite-lived intangible assets, whether acquired or internally developed, shall be combined into a single unit of accounting for purposes of testing impairment if they are operated as a single asset and, as such, are essentially inseparable from one another.

35-22 Determining whether several indefinite-lived intangible assets are essentially inseparable is a matter of judgment that depends on the relevant facts and circumstances. The indicators in paragraph 350-30-35-23 shall be considered in making that determination. None of the indicators shall be considered presumptive or determinative.

35-23 Indicators that two or more indefinite-lived intangible assets shall be combined as a single unit of accounting for impairment testing purposes are as follows:

- a The intangible assets were purchased in order to construct or enhance a single asset (that is, they will be used together).
- b Had the intangible assets been acquired in the same acquisition they would have been recorded as one asset.
- c The intangible assets as a group represent the highest and best use of the assets (for example, they yield the highest price if sold as a group). This may be indicated if it is unlikely that a substantial portion of the assets would be sold separately or the sale of a substantial portion of the intangible assets individually would result in a significant reduction in the fair value of the remaining assets as a group.
- d The marketing or branding strategy provides evidence that the intangible assets are complementary, as that term is used in paragraph 805-20-55-18.

35-24 Indicators that two or more indefinite-lived intangible assets shall not be combined as a single unit of accounting for impairment testing purposes are as follows:

- a Each intangible asset generates cash flows independent of any other intangible asset (as would be the case for an intangible asset licensed to another entity for its exclusive use).
- b If sold, each intangible asset would likely be sold separately. A past practice of selling similar assets separately is evidence indicating that combining assets as a single unit of accounting may not be appropriate.
- c The entity has adopted or is considering a plan to dispose of one or more intangible assets separately.
- d The intangible assets are used exclusively by different asset groups (see the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10).
- e The economic or other factors that might limit the useful economic life of one of the intangible assets would not similarly limit the useful economic lives of other intangible assets combined in the unit of accounting.

35-25 Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2010-07

35-26 All of the following shall be included in the determination of the unit of accounting used to test indefinite-lived intangible assets for impairment:

- a The unit of accounting shall include only indefinite-lived intangible assets—those assets cannot be tested in combination with **goodwill** or with a finite-lived asset.
- b The unit of accounting cannot represent a group of indefinite-lived intangible assets that collectively constitute a business or a **nonprofit activity**.
- c A unit of accounting may include indefinite-lived intangible assets recorded in the separate financial statements of consolidated subsidiaries. As a result, an impairment loss recognized in the consolidated financial statements may differ from the sum of the impairment losses (if any) recognized in the separate financial statements of those subsidiaries.
- d If the unit of accounting used to test impairment of indefinite-lived intangible assets is contained in a single **reporting unit**, the same unit of accounting and associated fair value shall be used for purposes of measuring a goodwill impairment loss in accordance with paragraphs 350-20-35-9 through 35-18.

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2019; (N) December 16, 2021 | **Transition Guidance:** 350-20-65-3

All of the following shall be included in the determination of the unit of accounting used to test indefinite-lived intangible assets for impairment:

- a The unit of accounting shall include only indefinite-lived intangible assets—those assets cannot be tested in combination with **goodwill** or with a finite-lived asset.
- b The unit of accounting cannot represent a group of indefinite-lived intangible assets that collectively constitute a business or a **nonprofit activity**.
- c A unit of accounting may include indefinite-lived intangible assets recorded in the separate financial statements of consolidated subsidiaries. As a result, an impairment loss recognized in the consolidated financial statements may differ from the sum of the impairment losses (if any) recognized in the separate financial statements of those subsidiaries.
- d Subparagraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04.

35-27 If, based on a change in the way in which intangible assets are used, an entity combines as a unit of accounting for impairment testing purposes indefinite-lived intangible assets that were previously tested for impairment separately, those intangible assets shall be separately tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20 prior to being combined as a unit of accounting.

35-28 Examples 10 through 12 (see paragraphs 350-30-55-29 through 55-38) illustrate the determination of the unit of

accounting to use in impairment testing.

45 Other Presentation Matters

General Note

The Other Presentation Matters Section provides guidance on other presentation matters not addressed in the Recognition, Initial Measurement, Subsequent Measurement, and Derecognition Sections. Other presentation matters may include items such as current or long-term balance sheet classification, cash flow presentation, earnings per share matters, and so forth. The FASB Codification also contains Presentation Topics, which provide guidance for general presentation and display items. See those Topics for general guidance.

General

45-1 At a minimum, all [intangible assets](#) shall be aggregated and presented as a separate line item in the statement of financial position. However, that requirement does not preclude presentation of individual intangible assets or classes of intangible assets as separate line items.

45-2 The amortization expense and impairment losses for intangible assets shall be presented in income statement line items within continuing operations as deemed appropriate for each entity.

45-3 Paragraphs [350-30-35-9 through 35-12](#) and [350-30-35-15 through 35-17](#) require that an intangible asset be tested for impairment when it is determined that the asset shall no longer be amortized or shall begin to be amortized due to a reassessment of its remaining [useful life](#). An impairment loss resulting from that impairment test shall not be recognized as a change in accounting principle.

50 Disclosure

General Note

The Disclosure Section provides guidance regarding the disclosure in the notes to financial statements. In some cases, disclosure may relate to disclosure on the face of the financial statements.

General

Disclosures in the Period of Acquisition

50-1 For intangible assets acquired either individually or as part of a group of assets (in either an asset acquisition, a business combination, or an acquisition by a not-for-profit entity), all of the following information shall be disclosed in the notes to financial statements in the period of acquisition:

- a For intangible assets subject to amortization, all of the following:
 - 1 The total amount assigned and the amount assigned to any major intangible asset class
 - 2 The amount of any significant residual value, in total and by major intangible asset class
 - 3 The weighted-average amortization period, in total and by major intangible asset class.
- b For intangible assets not subject to amortization, the total amount assigned and the amount assigned to any major intangible asset class.
- c The amount of research and development assets acquired in a transaction other than a business combination or an acquisition by a not-for-profit entity and written off in the period and the line item in the income statement in which the amounts written off are aggregated.
- d For intangible assets with renewal or extension terms, the weighted-average period before the next renewal or extension (both explicit and implicit), by major intangible asset class.

This information also shall be disclosed separately for each material business combination or acquisition by a not-for-profit entity or in the aggregate for individually immaterial business combinations or acquisitions by a not-for-profit entity that are material collectively if the aggregate fair values of intangible assets acquired, other than goodwill, are significant.

Disclosures for Each Period for Which a Statement of Financial Position Is Presented

50-2 The following information shall be disclosed in the financial statements or the notes to financial statements for each period for which a statement of financial position is presented:

- a For intangible assets subject to amortization, all of the following:
 - 1 The gross carrying amount and accumulated amortization, in total and by major intangible asset class
 - 2 The aggregate amortization expense for the period
 - 3 The estimated aggregate amortization expense for each of the five succeeding fiscal years.
- b For intangible assets not subject to amortization, the total carrying amount and the carrying amount for each major intangible asset class
- c The entity's accounting policy on the treatment of costs incurred to renew or extend the term of a recognized intangible asset
- d For intangible assets that have been renewed or extended in the period for which a statement of financial position is presented, both of the following:

- 1 For entities that capitalize renewal or extension costs, the total amount of costs incurred in the period to renew or extend the term of a recognized intangible asset, by major intangible asset class
- 2 The weighted-average period before the next renewal or extension (both explicit and implicit), by major intangible asset class.

Example 13 (see paragraph [350-30-55-39](#)) illustrates these disclosure requirements.

Disclosures Relating to Impairment Losses

50-3 For each impairment loss recognized related to an intangible asset, all of the following information shall be disclosed in the notes to financial statements that include the period in which the impairment loss is recognized:

- a A description of the impaired intangible asset and the facts and circumstances leading to the impairment
- b The amount of the impairment loss and the method for determining fair value
- c The caption in the income statement or the statement of activities in which the impairment loss is aggregated
- d If applicable, the segment in which the impaired intangible asset is reported under Topic [280](#).

50-3A A [nonpublic entity](#) is not required to disclose the quantitative information about significant unobservable inputs used in fair value measurements categorized within Level 3 of the fair value hierarchy required by paragraph [820-10-50-2\(bbb\)](#) that relate to the financial accounting and reporting for an indefinite-lived intangible asset after its initial recognition.

Renewal or Extension of an Intangible Asset's Legal or Contractual Life

50-4 For a recognized intangible asset, an entity shall disclose information that enables users of financial statements to assess the extent to which the expected future cash flows associated with the asset are affected by the entity's intent or ability (or both intent and ability) to renew or extend the arrangement.

Certain Significant Estimates

50-5 For guidance on determining whether disclosures about an estimate of the useful life of an intangible asset are required under paragraph [275-10-50-8](#), see paragraph [275-10-50-15A](#).

55 Implementation Guidance and Illustrations

General Note

The Implementation Guidance and Illustrations Section contains implementation guidance and illustrations that are an integral part of the Subtopic. The implementation guidance and illustrations do not address all possible variations. Users must consider carefully the actual facts and circumstances in relation to the requirements of the Subtopic.

General

Implementation Guidance

Defensive Intangible Asset

55-1 This implementation guidance addresses the determination of whether or not an intangible asset meets the definition of a defensive intangible asset. A defensive intangible asset could include any of the following:

- a An asset that the entity will never actively use
- b An asset that will be used by the entity during a transition period when the intention of the entity is to discontinue the use of that asset.

55-1A [Paragraph Not Used](#)

55-1B The determination of whether an intangible asset is a defensive intangible asset is based on the intentions of the reporting entity and that determination may change as the reporting entity's intentions change. For example, an intangible asset that was accounted for as a defensive intangible asset on the date of acquisition will cease to be a defensive asset if the entity subsequently decides to actively use the asset). Examples 9C and 9D (see paragraphs [350-30-55-28G through 55-28L](#)) illustrate the determination of whether an acquired intangible asset is a defensive intangible asset.

Consideration of Entity's Historical Experience in Subsequent Measurements

55-1C This paragraph provides implementation guidance on paragraph [350-30-35-3\(d\)](#). For a recognized intangible asset, there might continue to be a difference between the useful life of the asset and the period of expected cash flows used to measure the fair value of the asset. However, that difference likely will be limited to situations in which the entity's own assumptions about the period over which the asset is expected to contribute directly and indirectly to the future cash flows of the entity are different from the assumptions market participants would use in pricing the asset. In those situations, it is appropriate for the entity to use its own assumptions because amortization of a recognized intangible asset should reflect the period over which the asset will contribute both directly and indirectly to the expected future cash flows of the entity.

Example 1: Acquired Customer List

55-2 This Example illustrates the guidance in paragraphs [350-30-35-1 through 35-20](#).

55-3 A direct-mail marketing entity acquired a customer list and expects that it will be able to derive benefit from the information on the acquired customer list for at least one year but for no more than three years.

55-4 The customer list would be amortized over 18 months, management's best estimate of its useful life, following the pattern in which the expected benefits will be consumed or otherwise used up. Although the acquiring entity may intend to

add customer names and other information to the list in the future, the expected benefits of the acquired customer list relate only to the customers on that list at the date of acquisition (a closed-group notion). The customer list would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 2: Acquired Patent

55-5 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-6 An acquired patent expires in 15 years. The product protected by the patented technology is expected to be a source of cash flows for at least 15 years. The reporting entity has a commitment from a third party to purchase that patent in 5 years for 60 percent of the fair value of the patent at the date it was acquired, and the entity intends to sell the patent in 5 years.

55-7 The patent would be amortized over its five-year useful life to the reporting entity following the pattern in which the expected benefits will be consumed or otherwise used up. The amount to be amortized is 40 percent of the patent's fair value at the acquisition date (**residual value** is 60 percent). The patent would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 3: Acquired Copyright

55-8 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-9 An acquired copyright has a remaining legal life of 50 years. An analysis of consumer habits and market trends provides evidence that the copyrighted material will generate cash flows for approximately 30 more years.

55-10 The copyright would be amortized over its 30-year estimated useful life following the pattern in which the expected benefits will be consumed or otherwise used up and reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 4: Acquired Broadcast License Deemed to Have an Indefinite Life

55-11 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-12 An acquired broadcast license expires in five years. The broadcast license is renewable every 10 years if the entity provides at least an average level of service to its customers and complies with the applicable Federal Communications Commission (FCC) rules and policies and the FCC Communications Act of 1934. The license may be renewed indefinitely at little cost and was renewed twice prior to its recent acquisition. The acquiring entity intends to renew the license indefinitely, and evidence supports its ability to do so. Historically, there has been no compelling challenge to the license renewal. The technology used in broadcasting is not expected to be replaced by another technology any time in the foreseeable future. Therefore, the cash flows from that license are expected to continue indefinitely.

55-13 The broadcast license would be deemed to have an indefinite useful life because cash flows are expected to continue indefinitely. Therefore, the license would not be amortized until its useful life is deemed to be no longer indefinite. The license would be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20.

Example 5: Acquired Broadcast License Deemed to Have a Finite Life

55-14 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-15 Regarding the broadcast license acquired in Example 4 (see paragraph 350-30-55-11), the FCC subsequently decides that it will no longer renew broadcast licenses, but rather will auction those licenses. At the time the decision is made, the broadcast license has three years until it expires. The cash flows from that license are expected to continue until the

license expires.

55-16 Because the broadcast license can no longer be renewed, its useful life is no longer indefinite. Thus, the acquired license would be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20. The license would then be amortized over its remaining three-year useful life following the pattern in which the expected benefits will be consumed or otherwise used up. Because the license will be subject to amortization, in the future it would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 6: Acquired Airline Route

55-17 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-18 An acquired airline route authority from the United States to the United Kingdom expires in three years. The route authority may be renewed every five years, and the acquiring entity intends to comply with the applicable rules and regulations surrounding renewal. Route authority renewals are routinely granted at a minimal cost and have historically been renewed when the airline has complied with the applicable rules and regulations. The acquiring entity expects to provide service to the United Kingdom from its hub airports indefinitely and expects that the related supporting infrastructure (airport gates, slots, and terminal facility leases) will remain in place at those airports for as long as it has the route authority. An analysis of demand and cash flows supports those assumptions.

55-19 Because the facts and circumstances support the acquiring entity's ability to continue providing air service to the United Kingdom from its U.S. hub airports indefinitely, the intangible asset related to the route authority is considered to have an indefinite useful life. Therefore, the route authority would not be amortized until its useful life is deemed to be no longer indefinite and would be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20.

Example 7: Acquired Trademark Deemed to Have an Indefinite Useful Life

55-20 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-1 through 35-20.

55-21 An acquired trademark that is used to identify and distinguish a leading consumer product has been a market-share leader for the past eight years. The trademark has a remaining legal life of 5 years but is renewable every 10 years at little cost. The acquiring entity intends to continuously renew the trademark, and evidence supports its ability to do so. An analysis of product life cycle studies; market, competitive, and environmental trends; and brand extension opportunities provides evidence that the trademarked product will generate cash flows for the acquiring entity for an indefinite period of time.

55-22 The trademark would be deemed to have an indefinite useful life because it is expected to contribute to cash flows indefinitely. Therefore, the trademark would not be amortized until its useful life is no longer indefinite. The trademark would be tested for impairment in accordance with paragraphs 350-30-35-18 through 35-20.

Example 8: Acquired Trademark Determined to Have Reduced Cash Flows

55-23 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-25-1 through 35-20.

55-24 A trademark that distinguished a leading consumer product was acquired 10 years ago. When it was acquired, the trademark was considered to have an indefinite useful life because the product was expected to generate cash flows indefinitely. During the annual impairment test of the intangible asset, the entity determines that unexpected competition has entered the market that will reduce future sales of the product. Management estimates that cash flows generated by that consumer product will be 20 percent less for the foreseeable future; however, management expects that the product will continue to generate cash flows indefinitely at those reduced amounts.

55-25 As a result of the projected decrease in future cash flows, the entity determines that the estimated fair value of the

trademark is less than its carrying amount, and an impairment loss is recognized. Because it is still deemed to have an indefinite useful life, the trademark would continue to not be amortized and would continue to be tested for impairment in accordance with paragraphs [350-30-35-18 through 35-20](#).

Example 9: Acquired Trademark No Longer Deemed to Have an Indefinite Life

55-26 This Example illustrates the guidance in paragraphs [350-30-35-1 through 35-20](#).

55-27 A trademark for a line of automobiles was acquired several years ago in an acquisition of an automobile entity. The line of automobiles had been produced by the acquired entity for 35 years with numerous new models developed under the trademark. At the acquisition date, the acquiring entity expected to continue to produce that line of automobiles, and an analysis of various economic factors indicated there was no limit to the period of time the trademark would contribute to cash flows. Because cash flows were expected to continue indefinitely, the trademark was not amortized. Management recently decided to phase out production of that automobile line over the next four years.

55-28 Because the useful life of that acquired trademark is no longer deemed to be indefinite, the trademark would be tested for impairment in accordance with paragraphs [350-30-35-18 through 35-20](#). The carrying amount of the trademark after adjustment, if any, would then be amortized over its remaining four-year useful life following the pattern in which the expected benefits will be consumed or otherwise used up. Because the trademark will be subject to amortization, in the future it would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic [360-10](#).

Example 9A: Acquired Technology License That Renews Annually

55-28A This Example illustrates the guidance in paragraphs [350-30-35-1 through 35-20](#).

55-28B An exclusive, annually renewable technology license with a third party is acquired by an entity that has made significant progress in developing next-generation technology for digital video products. The acquiring entity believes that in two years, after it has completed developing its next-generation products, the acquired technology license will be obsolete because customers will convert to the acquiring entity's products. Market participants, however, are not as advanced in their development efforts and are not aware of the acquiring entity's proprietary development efforts. Thus, those market participants would expect the technology license to be obsolete in three years. The acquiring entity determines that the fair value of the technology license using 3 years of cash flows is \$10 million, consistent with the highest and best use of the asset by market participants.

55-28C In applying paragraph [350-30-35-3\(d\)](#), the acquiring entity would consider its own historical experience in renewing or extending similar arrangements. In this case, the acquiring entity lacks historical experience in renewing or extending similar arrangements. Therefore, in accordance with that paragraph, the entity would consider the assumptions that a market participant would use consistent with the highest and best use of the technology license. However, because the acquiring entity expects to use the technology license until it becomes obsolete in two years, it must adjust the market participants' assumptions for the entity-specific factors in paragraph [350-30-35-3](#), specifically item (a), which requires consideration of the entity's expected use of the asset. As a result, the technology license would be amortized over a two-year period. The technology license would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic [360-10](#).

Example 9B: Acquired Customer Relationship

55-28D This Example illustrates the guidance in paragraphs [350-30-35-1 through 35-20](#).

55-28E An insurance entity acquired 50 customer relationships operating under contracts that are renewable annually. The acquiring entity determines that the fair value of the customer relationship asset is \$10 million, considering assumptions

(including turnover rate) that a market participant would make consistent with the highest and best use of the asset by market participants. An income approach was used to determine the fair value of the acquired customer relationship asset.

55-28F In applying paragraph 350-30-35-3, the acquiring entity would consider its own historical experience in renewing or extending similar customer relationships. In this case, the acquiring entity concludes that its customer relationships are dissimilar to the acquired customer relationships and, therefore, the acquiring entity lacks historical experience in renewing or extending similar arrangements. Accordingly, the acquiring entity considers turnover assumptions that market participants would make about the renewal or extension of the acquired customer relationships or similar arrangements. Without evidence to the contrary, the acquiring entity expects that the acquired customer relationships will be renewed or extended at the same rate as a market participant would expect, and no other factors would indicate a different useful life is appropriate. Thus, absent any other of the entity-specific factors in paragraph 350-30-35-3, in determining the useful life for amortization purposes, the entity shall consider the period of expected cash flows used to measure the fair value of the asset. The customer relationships would be reviewed for impairment under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 9C: Trade Name

55-28G This Example illustrates the application of the implementation guidance in paragraphs 350-30-55-1 through 55-1B on the determination of whether an intangible asset meets the definition of a defensive intangible asset.

55-28H Entity A, a consumer products manufacturer, acquires an entity that sells a product that competes with one of Entity A's existing products. Entity A plans to discontinue the sale of the competing product within the next six months, but will maintain the rights to the trade name, at minimal expected cost, to prevent a competitor from using the trade name. As a result, Entity A's existing product is expected to experience an increase in market share. Entity A does not have any current plans to reintroduce the acquired trade name in the future.

55-28I Because Entity A does not intend to actively use the acquired trade name, but intends to hold the rights to the trade name to prevent others from using it, the trade name meets the definition of a defensive intangible asset.

Example 9D: Internally Developed Software

55-28J This Example illustrates the application of the implementation guidance in paragraphs 350-30-55-1 through 55-1B on the determination of whether an intangible asset meets the definition of a defensive intangible asset.

55-28K Entity A acquires a group of assets, one of which is billing software developed by the selling entity for its own use. After a six month transition period, Entity A plans to discontinue use of the internally developed billing software. In valuing the billing software in connection with the acquisition, Entity A determines that a market participant would use the billing software, along with other assets in the asset group, for its full remaining economic life—that is, Entity A does not intend to use the asset in a way that is at its highest and best use. Due to the specialized nature of the software, Entity A does not believe the software could be sold to a third party without the other assets acquired.

55-28L Although Entity A does not intend to actively use the internally developed billing software after a six month transition period, Entity A is not holding the internally developed software to prevent others from using it. Therefore, the internally developed software asset does not meet the definition of a defensive intangible asset.

Example 10: Easements

55-29 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-21 through 35-24.

55-30 Entity A is a distributor of natural gas. Entity A has two self-constructed pipelines, the Northern pipeline and the

Southern pipeline. Each pipeline was constructed on land for which Entity A owns perpetual easements. The Northern pipeline was constructed on 50 easements acquired in 50 separate transactions. The Southern pipeline was constructed on 100 separate easements that were acquired in a business combination and were recorded as a single asset. Although each pipeline functions independently of the other, they are contained in the same **reporting unit**. Operation of each pipeline is directed by a different manager. There are discrete, identifiable cash flows for each pipeline; thus, each pipeline and its related easements represent a separate asset group under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10. While Entity A has no current plans to sell or otherwise dispose of any of its easements, Entity A believes that if either pipeline was sold, it would most likely convey all rights under the easements with the related pipeline.

55-31 Based on an evaluation of the circumstances, Entity A would have two units of accounting for purposes of testing the easements for impairment—the collection of easements supporting the Northern pipeline and the collection of easements supporting the Southern pipeline. The 50 easements supporting the Northern pipeline represent a single unit of accounting as evidenced by the fact that they are collectively used together in a single asset group (see paragraphs 360-10-35-23 through 35-26), if acquired in a single transaction, they would have been recorded as one asset, and if sold, they would likely be sold as a group with the related pipeline. For the same reasons, the easements supporting the Southern pipeline would represent a single unit of accounting.

55-32 Because the collective land easements underlying the Northern and Southern pipelines generate cash flows independent of one another and are used exclusively by separate asset groups under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10, they should not be combined into a single unit of accounting.

Example 11: Trade Name

55-33 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-21 through 35-24.

55-34 Entity B purchases an international vacuum cleaner manufacturer, Entity A, which sells vacuums under a well-known trade name. The operations of Entity A are conducted through separate legal entities in three countries and each of those legal entities owns the registered trade name used in that country. When the business combination was recorded, Entity B recorded three separate intangible trade name assets because separate financial statements are required to be prepared for each separate legal entity. There are separate identifiable cash flows for each country, and each country represents an asset group under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10. A single brand manager is responsible for the Entity A trade name, the value of which is expected to be recovered from the worldwide sales of Entity A's products.

55-35 Based on an evaluation of the circumstances, three separately recorded trade name assets would be combined into a single unit of accounting for purposes of testing the acquired trade name for impairment. The three registered trade names were acquired in the same business combination and, absent the requirement to prepare separate financial statements for subsidiaries, would have been recorded as a single asset. The trade name is managed by a single brand manager. If sold, Entity C would most likely sell all three legally registered trade names as a single asset.

Example 12: Brands

55-36 This Example illustrates the guidance in paragraphs 350-30-35-21 through 35-24.

55-37 Entity Z manufactures and distributes cereals under two different brands, Brand A and Brand B. Both brands were acquired in the same business combination. Entity Z recorded two separate intangible assets representing Brand A and Brand B. Each brand represents a group of complementary indefinite-lived intangible assets including the trademark, the trade dress, and a recipe. Brand A has two underlying trade names for its Honey and Cinnamon cereals. The trade name and recipe of Cinnamon were internally generated subsequent to the acquisition of Brand A. Sales of Honey have

decreased while sales of Cinnamon have increased over the past several years. Despite the decline in sales of Honey, the combined sales of Honey and Cinnamon have increased at the levels expected by management. Sales of Brand B also have increased at expected levels. There are discrete cash flows for Honey, Cinnamon, and Brand B, and each represents a separate asset group under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10. Both Honey and Cinnamon are managed by one brand manager. A separate brand manager is responsible for Brand B; however, there are some shared resources used by these groups, such as procurement. While Entity Z has no current plans to sell its brands or exit the cereal business, it believes if it ever did, it would exit the cereal business in its entirety.

55-38 Based on an evaluation of the circumstances, Entity Z would have two units of accounting for purposes of testing the acquired brands for impairment. Brand A's purchased Honey and internally generated Cinnamon trademarks should be combined as a single unit of accounting for purposes of impairment testing. The intangible asset associated with the Cinnamon trademark is simply a variation of the previously acquired Brand A Honey trademark. Although they are associated with different asset groups, they are managed by a single brand manager. Entity Z would consider Brand B to be a separate unit of accounting for purposes of testing impairment because that brand is managed separately from Brand A and is used exclusively by a separate asset group under the Impairment or Disposal of Long-Lived Assets Subsections of Subtopic 360-10.

Example 13: Illustration of Disclosure Requirements

55-39 This Example illustrates the disclosure requirements of paragraphs 350-30-50-1 through 50-3.

55-40 In accordance with paragraph 350-30-50-2, the following disclosures would be made by Theta Entity in its December 31, 20X3 financial statements relating to acquired intangible assets. Theta Entity did not incur costs to renew or extend the term of acquired intangible assets during the period ending December 31, 20X3.

Note B: Acquired Intangible Assets

	As of December 31, 20X3	
	Gross Carrying Amount	Accumulated Amortization
(S000s)		
Amortized intangible assets		
Trademark	\$ 1,078	\$ (66)
Unpatented technology	475	(380)
Other	90	(30)
Total	<u>\$ 1,643</u>	<u>\$ (476)</u>
Unamortized intangible assets		
Broadcast licenses	\$ 1,400	
Trademark	600	
Total	<u>\$ 2,000</u>	
Aggregate Amortization Expense:		
For year ended 12/31/X3	\$319	
Estimated Amortization Expense:		
For year ended 12/31/X4	\$199	
For year ended 12/31/X5	\$ 74	
For year ended 12/31/X6	\$ 74	
For year ended 12/31/X7	\$ 64	
For year ended 12/31/X8	\$ 54	

65 Transition and Open Effective Date Information

General Note

The Transition Section contains a description of the required transition provisions and a list of the related paragraphs that have been modified. This Section will retain the transition content during the transition period. After the transition period, the transition content will be removed yet will be available in archived versions of the Section.

General

65-1 Paragraph superseded on 07/01/2010 after the end of the transition period stated in FASB Staff Position FAS 142-3, *Determination of the Useful Life of Intangible Assets*.

65-2 Paragraph superseded on 07/01/2010 after the end of the transition period stated in EITF Issue No. 08-7, *Accounting for Defensive Intangible Assets*.

65-3 Paragraph superseded on 06/26/2015 after the end of the transition period stated in Accounting Standards Update No. 2012-02, *Intangibles—Goodwill and Other (Topic 350): Testing Indefinite-Lived Intangible Assets for Impairment*.

75 XBRL Elements

General Note

This section contains a list of XBRL elements that reference paragraphs in this Subtopic. For additional details regarding changes to the development version of the US GAAP Financial Reporting Taxonomy, refer to the [FASB taxonomy review and comment system](#) on the FASB web site.

XBRL Links to Codification

Acquired Finite-lived Intangible Asset, Residual Value {45}

Element Name: AcquiredFiniteLivedIntangibleAssetResidualValue

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)\(2\)](#)

Acquired Finite-lived Intangible Assets, Weighted Average Useful Life {1499}

Element Name: AcquiredFiniteLivedIntangibleAssetsWeightedAverageUsefulLife

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)\(3\)](#)

Amortization {850}

Element Name: AdjustmentForAmortization

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [230 Statement of Cash Flows>10 Overall>45 Other Presentation>General, 45-28\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(2\)](#)

Amortization of Acquisition Costs {84}

Element Name: AmortizationOfAcquisitionCosts

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [230 Statement of Cash Flows>10 Overall>45 Other Presentation>General, 45-28\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>45 Other Presentation>General, 45-2](#)

Amortization of Intangible Assets {3864}

Element Name: AmortizationOfIntangibleAssets

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [230 Statement of Cash Flows>10 Overall>45 Other Presentation>General, 45-28\(b\)](#)

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>45 Other Presentation>General, 45-2](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(2\)](#)

Capitalized Computer Software, Accumulated Amortization {171}

Element Name: CapitalizedComputerSoftwareAccumulatedAmortization

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)
- [985 Software>20 Costs of Software to Be Sold, Leased, or Marketed>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Capitalized Computer Software, Additions {257}

Element Name: CapitalizedComputerSoftwareAdditions

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Finite Lived Intangible Assets, Intent or Ability to Renew or Extend Arrangement {4}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsIntentOrAbilityToRenewOrExtendArrangement

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-4](#)

Finite-Lived Contractual Rights, Gross {21}

Element Name: FiniteLivedContractualRightsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Core Deposits, Gross {70}

Element Name: FiniteLivedCoreDepositsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Finite-Lived Customer Lists, Gross {30}

Element Name: FiniteLivedCustomerListsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Customer Relationships, Gross {109}

Element Name: FiniteLivedCustomerRelationshipsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Intangible Asset, Weighted Average Period before Next Renewal or Extension {39}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetWeightedAveragePeriodBeforeNextRenewalOrExtension

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(d\)\(2\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets Acquired as Part of Business Combination [Table]

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAcquiredAsPartOfBusinessCombinationTable

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets by Major Class [Axis] {3848}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsByMajorClassAxis

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Accumulated Amortization {3731}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAccumulatedAmortization

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Expense, Next Twelve Months {3200}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationExpenseNextTwelveMonths

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Expense, Year Five {3054}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationExpenseYearFive

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Expense, Year Four {3214}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationExpenseYearFour

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Expense, Year Three {3286}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationExpenseYearThree

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Expense, Year Two {3321}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationExpenseYearTwo

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Amortization Method {112}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsAmortizationMethod

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>35 Subsequent Measurement>General, 35-6](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Cost Incurred to Renew or Extend {18}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsCostIncurredToRenewOrExtend

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(d\)\(1\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Gross {3196}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Major Class Name [Domain] {2}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsMajorClassNameDomain

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Finite-Lived Intangible Assets, Net {3418}

Element Name: FiniteLivedIntangibleAssetsNet

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived License Agreements, Gross {62}**Element Name:** FiniteLivedLicenseAgreementsGross**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Noncompete Agreements, Gross {40}**Element Name:** FiniteLivedNoncompeteAgreementsGross**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Patents, Gross {158}**Element Name:** FiniteLivedPatentsGross**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Trade Names, Gross {51}**Element Name:** FiniteLivedTradeNamesGross**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Finite-Lived Trademarks, Gross {66}**Element Name:** FiniteLivedTrademarksGross**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Goodwill and Intangible Assets, Intangible Assets, Indefinite-Lived, Policy [Policy Text Block] {169}**Element Name:** GoodwillAndIntangibleAssetsIntangibleAssetsIndefiniteLivedPolicy**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Goodwill and Intangible Assets, Intangible Assets, Policy [Policy Text Block] {820}**Element Name:** GoodwillAndIntangibleAssetsIntangibleAssetsPolicy**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Goodwill and Intangible Assets, Policy [Policy Text Block] {1944}

Element Name: GoodwillAndIntangibleAssetsPolicyTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>20 Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Impaired Intangible Asset, Description {10}

Element Name: ImpairedIntangibleAssetDescription

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(a\)](#)

Impaired Intangible Asset, Facts and Circumstances Leading to Impairment {6}

Element Name: ImpairedIntangibleAssetFactsAndCircumstancesLeadingToImpairment

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(a\)](#)

Impaired Intangible Asset, Income Statement Classification {2}

Element Name: ImpairedIntangibleAssetIncomeStatementClassification

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(c\)](#)

Impaired Intangible Asset, Method for Fair Value Determination {4}

Element Name: ImpairedIntangibleAssetMethodForFairValueDetermination

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\)](#)

Impaired Intangible Asset, Segment Classification {2}

Element Name: ImpairedIntangibleAssetSegmentClassification

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(d\)](#)

Impairment of Intangible Assets (Excluding Goodwill) {562}

Element Name: ImpairmentOfIntangibleAssetsExcludingGoodwill

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [230 Statement of Cash Flows>10 Overall>45 Other Presentation>General, 45-28\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\)](#)

Impairment of Intangible Assets, Finite-lived {817}

Element Name: ImpairmentOfIntangibleAssetsFinitelived

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\)](#)

Impairment of Intangible Assets, Indefinite-lived (Excluding Goodwill) {597}

Element Name: ImpairmentOfIntangibleAssetsIndefinitelivedExcludingGoodwill

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\)](#)

Indefinite-Lived Contractual Rights {17}

Element Name: IndefiniteLivedContractualRights

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-Lived Franchise Rights {31}

Element Name: IndefiniteLivedFranchiseRights

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-Lived Intangible Assets (Excluding Goodwill) {1164}

Element Name: IndefiniteLivedIntangibleAssetsExcludingGoodwill

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-Lived License Agreements {73}

Element Name: IndefiniteLivedLicenseAgreements

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-Lived Trade Names {132}

Element Name: IndefiniteLivedTradeNames

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-Lived Trademarks {141}**Element Name:** IndefiniteLivedTrademarks**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-lived Intangible Assets Acquired as Part of Business Combination [Table]**Element Name:** IndefiniteLivedIntangibleAssetsAcquiredAsPartOfBusinessCombinationTable**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(b\)](#)
- [805 Business Combinations>20 Identifiable Assets and Liabilities, and Any Noncontrolling Interest>50 Disclosure>General, 50-2](#)

Indefinite-lived Intangible Assets [Axis] {1316}**Element Name:** IndefiniteLivedIntangibleAssetsByMajorClassAxis**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-lived Intangible Assets, Major Class Name [Domain] {2}**Element Name:** IndefiniteLivedIntangibleAssetsMajorClassNameDomain**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Indefinite-lived Intangible Assets, Period Increase (Decrease) {43}**Element Name:** IndefiniteLivedIntangibleAssetsPeriodIncreaseDecrease**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Intangible Assets, Costs Incurred to Renew or Extend, Policy [Policy Text Block] {7}**Element Name:** IntangibleAssetsFiniteLivedPolicyCostsIncurredToRenewOrExtend**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(c\)](#)

Intangible Assets, Finite-Lived, Policy [Policy Text Block] {902}**Element Name:** IntangibleAssetsFiniteLivedPolicy**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Intangible Assets, Net (Excluding Goodwill) {2828}

Element Name: IntangibleAssetsNetExcludingGoodwill

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>45 Other Presentation>General, 45-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(\(a\)\(1\),\(b\)\)](#)

Other Finite-Lived Intangible Assets, Gross {114}

Element Name: OtherFiniteLivedIntangibleAssetsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)

Other Indefinite-lived Intangible Assets {70}

Element Name: OtherIndefiniteLivedIntangibleAssets

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Accumulated Amortization

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAccumulatedAmortization

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense {21}

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpense1

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(2\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>20 Insurance Activities>S99 SEC Materials>General, S99-22](#)
- [944 Financial Services—Insurance>225 Income Statement>S99 SEC Materials>General, S99-17](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense, Year Five

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpenseYearFive

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense, Year Four

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpenseYearFour

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense, Year One

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpenseYearOne

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense, Year Three

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpenseYearThree

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Amortization Expense, Year Two

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsAmortizationExpenseYearTwo

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Gross

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsGross

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)\(1\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Impairment Loss {2}

Element Name: PresentValueOfFutureInsuranceProfitsImpairmentWritedown1

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>20 Insurance Activities>S99 SEC Materials>General, S99-2\(2\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Impairment, Description {0}

Element Name: MethodOfDeterminingImpairmentsOfPresentValueOfFutureInsuranceProfits

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(a\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>20 Insurance Activities>S99 SEC Materials>General, S99-2\(2\)](#)

Present Value of Future Insurance Profits, Weighted Average Amortization Period**Element Name:** PresentValueOfFutureInsuranceProfitsWeightedAverageAmortizationPeriod**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)\(3\)](#)
- [944 Financial Services—Insurance>805 Business Combinations>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Research and Development Asset Acquired Other than Through Business Combination, Fair Value Acquired {2}**Element Name:** ResearchAndDevelopmentAssetAcquiredOtherThanThroughBusinessCombinationFairValueAcquired**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(c\)](#)

Research and Development Asset Acquired Other than Through Business Combination, Written-off {27}**Element Name:** ResearchAndDevelopmentAssetAcquiredOtherThanThroughBusinessCombinationWrittenOff**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(c\)](#)

Research and Development Assets Acquired Other than Through Business Combination by Transaction [Axis] {8}**Element Name:** ResearchAndDevelopmentAssetsAcquiredOtherThanThroughBusinessCombinationByTransactionAxis**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(c\)](#)

Schedule of Acquired Finite-Lived Intangible Asset by Major Class [Table]**Element Name:** ScheduleOfAcquiredFiniteLivedIntangibleAssetByMajorClassTable**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Schedule of Acquired Finite-Lived Intangible Assets by Major Class [Table Text Block] {398}**Element Name:** ScheduleOfAcquiredFiniteLivedIntangibleAssetsByMajorClassTextBlock**Paragraphs Referenced by the above XBRL element**

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Schedule of Acquired Indefinite-lived Intangible Assets by Major Class [Table Text Block] {26}

Element Name: ScheduleOfAcquiredIndefiniteLivedIntangibleAssetsByMajorClassTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(b\)](#)

Schedule of Acquired Indefinite-lived Intangible Assets by Major Class [Table]

Element Name: ScheduleOfAcquiredIndefiniteLivedIntangibleAssetsByMajorClassTable

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(b\)](#)

Schedule of Finite-Lived Intangible Assets Acquired as Part of Business Combination [Table Text Block] {316}

Element Name: ScheduleOfFiniteLivedIntangibleAssetsAcquiredAsPartOfBusinessCombinationTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)

Schedule of Finite-Lived Intangible Assets [Table Text Block] {2163}

Element Name: ScheduleOfFiniteLivedIntangibleAssetsTableTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Schedule of Finite-Lived Intangible Assets [Table]

Element Name: ScheduleOfFiniteLivedIntangibleAssetsTable

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(a\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Schedule of Finite-Lived Intangible Assets, Future Amortization Expense [Table Text Block] {2484}

Element Name: ScheduleofFiniteLivedIntangibleAssetsFutureAmortizationExpenseTableTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(a\)](#)

Schedule of Impaired Intangible Assets [Table Text Block] {64}

Element Name: ScheduleOfImpairedIntangibleAssetsTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3](#)

Schedule of Indefinite-Lived Intangible Assets [Table Text Block] {292}

Element Name: ScheduleOfIndefiniteLivedIntangibleAssetsTableTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\),\(d\)](#)

Schedule of Indefinite-Lived Intangible Assets [Table]

Element Name: ScheduleOfIndefiniteLivedIntangibleAssetsTable

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-2\(b\)](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-3\(b\),\(d\)](#)

Schedule of Indefinite-lived Intangible Assets Acquired as Part of Business Combination [Table Text Block] {24}

Element Name: ScheduleOfIndefiniteLivedIntangibleAssetsAcquiredAsPartOfBusinessCombinationTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(b\)](#)
- [805 Business Combinations>20 Identifiable Assets and Liabilities, and Any Noncontrolling Interest>50 Disclosure>General, 50-2](#)

Schedule of Research and Development Assets Acquired Other than Through Business Combination [Table Text Block] {9}

Element Name: ScheduleOfResearchAndDevelopmentAssetsAcquiredOtherThanThroughBusinessCombinationTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(c\)](#)

Schedule of Research and Development Assets Acquired Other than Through Business Combination [Table]

Element Name: ScheduleOfResearchAndDevelopmentAssetsAcquiredOtherThanThroughBusinessCombinationTable

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>30 General Intangibles Other Than Goodwill>50 Disclosure>General, 50-1\(c\)](#)

Transmission Service Agreement [Member] {14}

Element Name: TransmissionServiceAgreementMember

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other](#)>[30 General Intangibles Other Than Goodwill](#)>[50 Disclosure](#)>[General, 50-2\(a\)](#)

Internal-Use Software

[00 Status](#)

[05 Overview and Background](#)

[15 Scope and Scope Exceptions](#)

[20 Glossary](#)

[25 Recognition](#)

[30 Initial Measurement](#)

[35 Subsequent Measurement](#)

[50 Disclosure](#)

[55 Implementation Guidance and Illustrations](#)

[65 Transition and Open Effective Date Information](#)

[75 XBRL Elements](#)

00 Status

General Note

The Status Section identifies changes to this Subtopic resulting from Accounting Standards Updates. The Section provides references to the affected Codification content and links to the related Accounting Standards Updates. Nonsubstantive changes for items such as editorial, link and similar corrections are included separately in Maintenance Updates.

General

00-1 The following table identifies the changes made to this Subtopic.

Paragraph	Action	Accounting Standards Update	Date
Contract	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
Customer	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
Hosting Arrangement	Added	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
Public Business Entity	Amended	Maintenance Update 2017-06	04/07/2017
Public Business Entity	Amended	Maintenance Update 2016-11	06/27/2016
Public Business Entity	Added	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
Revenue	Added	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014

350 - Intangibles-Goodwill and Other

350-40-05-1	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-05-1A	Added	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-05-1B	Added	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-05-2 through 05-5	Superseded	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-05-8	Superseded	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-05-9	Superseded	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-15-2A through 15-2C	Added	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-15-4	Amended	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
350-40-15-4A through 15-4C	Added	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
350-40-15-5	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-25-5	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017

350 - Intangibles-Goodwill and Other

350-40-25-7	Amended	Accounting Standards Update No. 2017-04	01/26/2017
350-40-25-16	Superseded	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
350-40-25-17	Added	Accounting Standards Update No. 2016-19	12/14/2016
350-40-35-8	Amended	Accounting Standards Update No. 2014-09	05/28/2014
350-40-65-1	Added	Accounting Standards Update No. 2015-05	04/15/2015
350-40-65-2	Added	Accounting Standards Update No. 2016-19	12/14/2016

05 Overview and Background

General Note

The Overview and Background Section provides overview and background material for the guidance contained in the Subtopic. It does not provide the historical background or due process. It may contain certain material that users generally consider useful to understand the typical situations addressed by the standards. The Section does not summarize the accounting and reporting requirements.

General

05-1 This Subtopic provides guidance on accounting for the cost of computer software developed or obtained for internal use and for determining whether the software is for internal use. Certain costs incurred for computer software developed or obtained for internal use should be capitalized depending on the nature of the costs and the project stage during which they were incurred in accordance with the guidance in Section [350-40-25](#). Computer software to be sold, leased, or otherwise marketed externally is not considered to be for internal use.

05-1A Section [350-40-30](#) includes guidance on the types of costs that should be capitalized, including costs for the purchase of internal-use software in a multiple element transaction.

05-1B Section [350-40-35](#) includes guidance on the following:

- a How to test the internal-use software for impairment
- b How to amortize the asset
- c How to account for software that previously was considered for internal use, but subsequently was marketed.

05-2 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-3 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-4 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-5 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-6 Paragraphs [350-40-55-1](#) through [55-2](#) provide examples of when computer software is and is not for internal use.

05-7 Paragraph [350-40-55-3](#) illustrates the various stages and related processes of computer software development.

05-8 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

05-9 [Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2017-04](#)

15 Scope and Scope Exceptions

General Note

The Scope and Scope Exceptions Section outlines the items (for example, the entities, transactions, instruments, or events) to which the guidance in the Subtopic does or does not apply. In some cases, the Section may contain definitional or other text to frame the scope.

General

Overall Guidance

15-1 This Subtopic follows the same Scope and Scope Exceptions as outlined in the Overall Subtopic, see Section [350-10-15](#), with specific transaction qualifications and exceptions noted below.

Transactions

15-2 The guidance in this Subtopic applies to the following transactions and activities:

- a Internal-use software
- b The proceeds of computer software developed or obtained for internal use that is marketed
- c New internal-use software developed or obtained that replaces previously existing internal-use software
- d Computer software that consists of more than one component or module. For example, an entity may develop an accounting software system containing three elements: a general ledger, an accounts payable subledger, and an accounts receivable subledger. In this example, each element might be viewed as a component or module of the entire accounting software system. The guidance in this Subtopic shall be applied to individual components or modules.

15-2A Internal-use software has both of the following characteristics:

- a The software is acquired, internally developed, or modified solely to meet the entity's internal needs.
- b During the software's development or modification, no substantive plan exists or is being developed to market the software externally.

15-2B A substantive plan to market software externally could include the selection of a marketing channel or channels with identified promotional, delivery, billing, and support activities. To be considered a substantive plan, implementation of the plan should be reasonably possible. Arrangements providing for the joint development of software for mutual internal use (for example, cost-sharing arrangements) and routine market feasibility studies are not substantive plans to market software for purposes of this Subtopic. Both characteristics in paragraph [350-40-15-2A](#) must be met for software to be considered for internal use.

15-2C An entity's past practices related to selling software may help determine whether the software is for internal use or is subject to a plan to be marketed externally. For example, an entity in the business of selling computer software often both uses and sells its own software products. Such a past practice of both using and selling computer software creates a rebuttable presumption that any software developed by that entity is intended for sale, lease, or other marketing.

15-3 This Subtopic provides guidance on when costs incurred for internal-use computer software are and are not capitalized.

15-4 The guidance in this Subtopic does not apply to the following transactions and activities:

- a Software to be sold, leased, or otherwise marketed as a separate product or as part of a product or process, subject to Subtopic [985-20](#)
- b Software to be used in research and development, subject to Subtopic [730-10](#)
- c Software developed for others under a contractual arrangement, subject to contract accounting standards
- d Accounting for costs of reengineering activities, which often are associated with new or upgraded software applications.

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2015; (N) December 16, 2015 | **Transition Guidance:** [350-40-65-1](#)

The guidance in this Subtopic does not apply to the following transactions and activities:

- a Software to be sold, leased, or otherwise marketed as a separate product or as part of a product or process, subject to Subtopic [985-20](#)
- b Software to be used in research and development, subject to Subtopic [730-10](#)
- c Software developed for others under a contractual arrangement, subject to contract accounting standards
- d Accounting for costs of reengineering activities, which often are associated with new or upgraded software applications.
- e Software that a customer obtains access to in a [hosting arrangement](#) that does not meet the criteria in paragraph [350-40-15-4A](#).

15-4A

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2015; (N) December 16, 2015 | **Transition Guidance:** [350-40-65-1](#)

The guidance in this Subtopic applies only to internal-use software that a customer obtains access to in a [hosting arrangement](#) if both of the following criteria are met:

- a The customer has the contractual right to take possession of the software at any time during the hosting period without significant penalty.
- b It is feasible for the customer to either run the software on its own hardware or contract with another party unrelated to the vendor to host the software.

15-4B

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2015; (N) December 16, 2015 | **Transition Guidance:** [350-40-65-1](#)

For purposes of the guidance in paragraph [350-40-15-4A\(a\)](#), the term *without significant penalty* contains two distinct concepts:

- a The ability to take delivery of the software without incurring significant cost
- b The ability to use the software separately without a significant diminution in utility or value.

15-4C

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2015; (N) December 16, 2015 | **Transition Guidance:** 350-40-65-1

Hosting arrangements that do not meet both criteria in paragraph 350-40-15-4A are service contracts and do not constitute a purchase of, or convey a license to, software.

15-5 Costs of computer software that is sold, leased, or otherwise marketed as a separate product or as part of a product or process are within the scope of Subtopic 985-20. For example, software designed for and embedded in a semiconductor chip is included in the scope of that Subtopic because it is an integral part of the product. By contrast, software for internal use, though it may be used in developing a product, is not part of or included in the actual product or service sold. If software is used by the vendor in the production of the product or providing the service but the customer does not acquire the software or the future right to use it, the software is covered by this Subtopic. For example, for a communications entity selling telephone services, software included in a telephone switch is part of the internal equipment used to deliver a service but is not part of the product or service actually being acquired or received by the customer. Paragraph 350-40-55-1 includes examples of computer software considered to be for internal use and thus not part of a product or process. Paragraph 350-40-55-2 includes examples of when computer software is not for internal use.

Other Considerations

15-6 The guidance in this Subtopic does not change any of the provisions in the following Subtopics:

- a Subtopic 985-20
- b Subtopic 720-45.

15-7 The following costs of internal-use computer software are included in research and development and shall be accounted for in accordance with the provisions of Subtopic 730-10:

- a Purchased or leased computer software used in research and development activities where the software does not have alternative future uses
- b All internally developed internal-use computer software (including software developed by third parties, for example, programmer consultants) in either of the following circumstances:
 - 1 The software is a pilot project (that is, software of a nature similar to a pilot plant as noted in paragraph 730-10-55-1(h)).
 - 2 The software is used in a particular research and development project, regardless of whether the software has alternative future uses.

20 Glossary

General Note

The Master Glossary contains all terms identified as glossary terms throughout the Codification. Clicking on any term in the Master Glossary will display where the term is used. The Master Glossary may contain identical terms with different definitions, some of which may not be appropriate for a particular Subtopic. For any particular Subtopic, users should only use the glossary terms included in the particular Subtopic Glossary Section (Section 20).

Contract

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in [606-10-65-1](#)

An agreement between two or more parties that creates enforceable rights and obligations.

Customer

A user or reseller.

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in [606-10-65-1](#).

A party that has contracted with an entity to obtain goods or services that are an output of the entity's ordinary activities in exchange for consideration.

Hosting Arrangement

In connection with the licensing of software products, an arrangement in which an end user of the software does not take possession of the software; rather, the software application resides on the vendor's or a third party's hardware, and the customer accesses and uses the software on an as-needed basis over the Internet or via a dedicated line.

Not-for-Profit Entity

An entity that possesses the following characteristics, in varying degrees, that distinguish it from a business entity:

- a Contributions of significant amounts of resources from resource providers who do not expect commensurate or proportionate pecuniary return
- b Operating purposes other than to provide goods or services at a profit
- c Absence of ownership interests like those of business entities.

Entities that clearly fall outside this definition include the following:

- a All investor-owned entities
- b Entities that provide dividends, lower costs, or other economic benefits directly and proportionately to their owners, members, or participants, such as mutual insurance entities, credit unions, farm and rural electric cooperatives, and employee benefit plans.

Preliminary Project Stage

When a computer software project is in the preliminary project stage, entities will likely do the following:

- a Make strategic decisions to allocate resources between alternative projects at a given point in time. For example, should programmers develop a new payroll system or direct their efforts toward correcting existing problems in an operating payroll system?
- b Determine the performance requirements (that is, what it is that they need the software to do) and systems requirements for the computer software project it has proposed to undertake.
- c Invite vendors to perform demonstrations of how their software will fulfill an entity's needs.
- d Explore alternative means of achieving specified performance requirements. For example, should an entity make or buy the software? Should the software run on a mainframe or a client server system?
- e Determine that the technology needed to achieve performance requirements exists.
- f Select a vendor if an entity chooses to obtain software.
- g Select a consultant to assist in the development or installation of the software.

Public Business Entity

A public business entity is a business entity meeting any one of the criteria below. Neither a [not-for-profit entity](#) nor an employee benefit plan is a business entity.

- a It is required by the U.S. Securities and Exchange Commission (SEC) to file or furnish financial statements, or does file or furnish financial statements (including voluntary filers), with the SEC (including other entities whose financial statements or financial information are required to be or are included in a filing).
- b It is required by the Securities Exchange Act of 1934 (the Act), as amended, or rules or regulations promulgated under the Act, to file or furnish financial statements with a regulatory agency other than the SEC.
- c It is required to file or furnish financial statements with a foreign or domestic regulatory agency in preparation for the sale of or for purposes of issuing securities that are not subject to contractual restrictions on transfer.
- d It has issued, or is a conduit bond obligor for, [securities](#) that are traded, listed, or quoted on an exchange or an over-the-counter market.
- e It has one or more securities that are not subject to contractual restrictions on transfer, and it is required by law, contract, or regulation to prepare U.S. GAAP financial statements (including notes) and make them publicly available on a periodic basis (for example, interim or annual periods). An entity must meet both of these conditions to meet this criterion.

An entity may meet the definition of a public business entity solely because its financial statements or financial information is included in another entity's filing with the SEC. In that case, the entity is only a public business entity for purposes of financial statements that are filed or furnished with the SEC.

Revenue

Revenue earned by an entity from its direct distribution, exploitation, or licensing of a film, before deduction for any of the entity's direct costs of distribution. For markets and territories in which an entity's fully or jointly-owned films are distributed by third parties, revenue is the net amounts payable to the entity by third party distributors. Revenue is reduced by appropriate allowances, estimated returns, price concessions, or similar adjustments, as applicable.

Note: The following definition is Pending Content; see Transition Guidance in [606-10-65-1](#).

Inflows or other enhancements of assets of an entity or settlements of its liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations.

Security

A share, participation, or other interest in property or in an entity of the issuer or an obligation of the issuer that has all of

the following characteristics:

- a It is either represented by an instrument issued in bearer or registered form or, if not represented by an instrument, is registered in books maintained to record transfers by or on behalf of the issuer.
- b It is of a type commonly dealt in on securities exchanges or markets or, when represented by an instrument, is commonly recognized in any area in which it is issued or dealt in as a medium for investment.
- c It either is one of a class or series or by its terms is divisible into a class or series of shares, participations, interests, or obligations.

Useful Life

The period over which an asset is expected to contribute directly or indirectly to future cash flows.

25 Recognition

General Note

The Recognition Section provides guidance on the required criteria, timing, and location (within the financial statements) for recording a particular item in the financial statements. Disclosure is not recognition.

General

Preliminary Project Stage

25-1 Internal and external costs incurred during the [preliminary project stage](#) shall be expensed as they are incurred.

Application Development Stage

25-2 Internal and external costs incurred to develop internal-use computer software during the application development stage shall be capitalized.

25-3 Costs to develop or obtain software that allows for access to or conversion of old data by new systems shall also be capitalized.

25-4 Training costs are not internal-use software development costs and, if incurred during this stage, shall be expensed as incurred.

25-5 Data conversion costs, except as noted in paragraph [350-40-25-3](#), shall be expensed as incurred. The process of data conversion from old to new systems may include purging or cleansing of existing data, reconciliation or balancing of the old data and the data in the new system, creation of new or additional data, and conversion of old data to the new system.

Postimplementation-Operation Stage

25-6 Internal and external training costs and maintenance costs during the postimplementation-operation stage shall be expensed as incurred.

Upgrades and Enhancements

25-7 Upgrades and enhancements are defined as modifications to existing internal-use software that result in additional functionality—that is, modifications to enable the software to perform tasks that it was previously incapable of performing. Upgrades and enhancements normally require new software specifications and may also require a change to all or part of the existing software specifications. In order for costs of specified upgrades and enhancements to internal-use computer software to be capitalized in accordance with paragraphs [350-40-25-8 through 25-10](#), it must be probable that those expenditures will result in additional functionality.

25-8 Internal costs incurred for upgrades and enhancements shall be expensed or capitalized in accordance with paragraphs [350-40-25-1 through 25-6](#).

25-9 Internal costs incurred for maintenance shall be expensed as incurred.

25-10 Entities that cannot separate internal costs on a reasonably cost-effective basis between maintenance and relatively

minor upgrades and enhancements shall expense such costs as incurred.

25-11 External costs incurred under agreements related to specified upgrades and enhancements shall be expensed or capitalized in accordance with paragraphs [350-40-25-1 through 25-6](#). If maintenance is combined with specified upgrades and enhancements in a single contract, the cost shall be allocated between the elements as discussed in paragraph [350-40-30-4](#) and the maintenance costs shall be expensed over the contract period. However, external costs related to maintenance, unspecified upgrades and enhancements, and costs under agreements that combine the costs of maintenance and unspecified upgrades and enhancements shall be recognized in expense over the contract period on a straight-line basis unless another systematic and rational basis is more representative of the services received.

Capitalization of Cost

25-12 Capitalization of costs shall begin when both of the following occur:

- a Preliminary project stage is completed.
- b Management, with the relevant authority, implicitly or explicitly authorizes and commits to funding a computer software project and it is probable that the project will be completed and the software will be used to perform the function intended.

Examples of authorization include the execution of a contract with a third party to develop the software, approval of expenditures related to internal development, or a commitment to obtain the software from a third party.

25-13 When it is no longer probable that the computer software project will be completed and placed in service, no further costs shall be capitalized, and guidance in paragraphs [350-40-35-1 through 35-3](#) on impairment shall be applied to existing balances.

25-14 Capitalization shall cease no later than the point at which a computer software project is substantially complete and ready for its intended use, that is, after all substantial testing is completed.

25-15 New software development activities shall trigger consideration of remaining useful lives of software that is to be replaced. When an entity replaces existing software with new software, unamortized costs of the old software shall be expensed when the new software is ready for its intended use.

25-16 Entities often license internal-use software from third parties. Though Subtopic [840-10](#) excludes licensing agreements from its scope, entities shall analogize to that Subtopic when determining the asset acquired in a software licensing arrangement.

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2015; (N) December 16, 2015 | **Transition Guidance:** [350-40-65-1](#)

[Paragraph superseded by Accounting Standards Update No. 2015-05](#)

25-17

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2016; (N) December 16, 2017 | **Transition Guidance:** [350-40-65-2](#)

Entities often license internal-use software from third parties. A software license within the scope of this Subtopic (see paragraphs [350-40-15-1 through 15-4C](#)) shall be accounted for as the acquisition of an intangible asset and the incurrence of a liability (that is, to the extent that all or a portion of the software licensing fees are not paid on or before the acquisition date of the license) by the licensee. The intangible asset acquired shall be recognized and measured in

accordance with paragraphs [350-30-25-1](#) and [350-30-30-1](#), respectively.

30 Initial Measurement

General Note

The Initial Measurement Section provides guidance on the criteria and amounts used to measure a particular item at the date of initial recognition.

General

Capitalizable Cost

30-1 Costs of computer software developed or obtained for internal use that shall be capitalized include only the following:

- a External direct costs of materials and services consumed in developing or obtaining internal-use computer software. Examples of those costs include but are not limited to the following:
 - 1 Fees paid to third parties for services provided to develop the software during the application development stage
 - 2 Costs incurred to obtain computer software from third parties
 - 3 Travel expenses incurred by employees in their duties directly associated with developing software.
- b Payroll and payroll-related costs (for example, costs of employee benefits) for employees who are directly associated with and who devote time to the internal-use computer software project, to the extent of the time spent directly on the project. Examples of employee activities include but are not limited to coding and testing during the application development stage.
- c Interest costs incurred while developing internal-use computer software. Interest shall be capitalized in accordance with the provisions of Subtopic [835-20](#).

30-2 If the entity suspends substantially all activities related to the software developed or obtained for internal use, interest capitalization shall cease until activities are resumed.

30-3 General and administrative costs and overhead costs shall not be capitalized as costs of internal-use software.

Multiple-Element Arrangements Included in Purchase Price

30-4 Entities may purchase internal-use computer software from a third party. In some cases, the purchase price includes multiple elements, such as training for the software, maintenance fees for routine maintenance work to be performed by the third party, data conversion costs, reengineering costs, and rights to future upgrades and enhancements. Entities shall allocate the cost among all individual elements. The allocation shall be based on objective evidence of fair value of the elements in the contract, not necessarily separate prices stated within the contract for each element. Those elements included in the scope of this Subtopic shall be accounted for in accordance with the provisions of this Subtopic.

35 Subsequent Measurement

General Note

The Subsequent Measurement Section provides guidance on an entity's subsequent measurement and subsequent recognition of an item. Situations that may result in subsequent changes to carrying amount include impairment, credit losses, fair value adjustments, depreciation and amortization, and so forth.

General

Impairment

35-1 Impairment shall be recognized and measured in accordance with the provisions of Section 360-10-35, which requires that assets be grouped at the lowest level for which there are identifiable cash flows that are largely independent of the cash flows of other groups of assets. The guidance is applicable, for example, when one of the following events or changes in circumstances occurs related to computer software being developed or currently in use indicating that the carrying amount may not be recoverable:

- a Internal-use computer software is not expected to provide substantive service potential.
- b A significant change occurs in the extent or manner in which the software is used or is expected to be used.
- c A significant change is made or will be made to the software program.
- d Costs of developing or modifying internal-use computer software significantly exceed the amount originally expected to develop or modify the software.

35-2 Paragraphs 360-10-35-47 through 35-49 requires that the asset be accounted for as abandoned when it ceases to be used.

35-3 When it is no longer probable that computer software being developed will be completed and placed in service, the asset shall be reported at the lower of the carrying amount or fair value, if any, less costs to sell. The rebuttable presumption is that such uncompleted software has a fair value of zero. Indications that the software may no longer be expected to be completed and placed in service include the following:

- a A lack of expenditures budgeted or incurred for the project.
- b Programming difficulties that cannot be resolved on a timely basis.
- c Significant cost overruns.
- d Information has been obtained indicating that the costs of internally developed software will significantly exceed the cost of comparable third-party software or software products, so that management intends to obtain the third-party software or software products instead of completing the internally developed software.
- e Technologies are introduced in the marketplace, so that management intends to obtain the third-party software or software products instead of completing the internally developed software.
- f Business segment or unit to which the software relates is unprofitable or has been or will be discontinued.

Amortization

35-4 The costs of computer software developed or obtained for internal use shall be amortized on a straight-line basis unless another systematic and rational basis is more representative of the software's use.

35-5 In determining and periodically reassessing the estimated [useful life](#) over which the costs incurred for internal-use computer software will be amortized, entities shall consider the effects of all of the following:

- a Obsolescence
- b Technology
- c Competition
- d Other economic factors
- e Rapid changes that may be occurring in the development of software products, software operating systems, or computer hardware and whether management intends to replace any technologically inferior software or hardware.

Given the history of rapid changes in technology, software often has had a relatively short useful life.

35-6 For each module or component of a software project, amortization shall begin when the computer software is ready for its intended use, regardless of whether the software will be placed in service in planned stages that may extend beyond a reporting period. For purposes of this Subtopic, computer software is ready for its intended use after all substantial testing is completed. If the functionality of a module is entirely dependent on the completion of other modules, amortization of that module shall begin when both that module and the other modules upon which it is functionally dependent are ready for their intended use.

Internal-Use Computer Software Subsequently Marketed

35-7 If, after the development of internal-use software is completed, an entity decides to market the software, proceeds received from the license of the computer software, net of direct incremental costs of marketing, such as commissions, software reproduction costs, warranty and service obligations, and installation costs, shall be applied against the carrying amount of that software.

35-8 No profit shall be recognized until aggregate net proceeds from licenses and amortization have reduced the carrying amount of the software to zero. Subsequent proceeds shall be recognized in revenue as earned.

Pending Content

Transition Date: (P) December 16, 2017; (N) December 16, 2018 | **Transition Guidance:** [606-10-65-1](#)

No profit shall be recognized until aggregate net proceeds from licenses and amortization have reduced the carrying amount of the software to zero. Subsequent proceeds shall be recognized as [revenue](#) in accordance with Topic [606](#) on revenue from [contracts](#) with [customers](#) or recognized as a gain in accordance with Subtopic [610-20](#) on derecognition of nonfinancial assets if the contract is not with a customer.

35-9 If, during the development of internal-use software, an entity decides to market the software to others, the entity shall follow the guidance in Subtopic [985-20](#). Amounts previously capitalized under this Subtopic shall be evaluated at each balance sheet date in accordance with paragraph [985-20-35-4](#). Capitalized software costs shall be amortized in accordance with paragraphs [985-20-35-1](#) through [35-2](#).

35-10 A pattern of deciding to market internal-use software during its development creates a rebuttable presumption that any software developed by that entity is intended for sale, lease, or other marketing, and thus is subject to the guidance in Subtopic [985-20](#).

50 Disclosure

General Note

The Disclosure Section provides guidance regarding the disclosure in the notes to financial statements. In some cases, disclosure may relate to disclosure on the face of the financial statements.

General

50-1 This Subtopic does not require any new disclosures. Disclosure shall be made in accordance with existing authoritative literature including the following:

- a Topic [275](#)
- b Subtopic [730-10](#)
- c Topic [235](#)
- d Subtopic [360-10](#).

55 Implementation Guidance and Illustrations

General Note

The Implementation Guidance and Illustrations Section contains implementation guidance and illustrations that are an integral part of the Subtopic. The implementation guidance and illustrations do not address all possible variations. Users must consider carefully the actual facts and circumstances in relation to the requirements of the Subtopic.

General

Implementation Guidance

55-1 The following is a list of examples illustrating when computer software is for internal use:

- a A manufacturing entity purchases robots and customizes the software that the robots use to function. The robots are used in a manufacturing process that results in finished goods.
- b An entity develops software that helps it improve its cash management, which may allow the entity to earn more revenue.
- c An entity purchases or develops software to process payroll, accounts payable, and accounts receivable.
- d An entity purchases software related to the installation of an online system used to keep membership data.
- e A travel agency purchases a software system to price vacation packages and obtain airfares.
- f A bank develops software that allows a customer to withdraw cash, inquire about balances, make loan payments, and execute wire transfers.
- g A mortgage loan servicing entity develops or purchases computer software to enhance the speed of services provided to customers.
- h A telecommunications entity develops software to run its switches that are necessary for various telephone services such as voice mail and call forwarding.
- i An entity is in the process of developing an accounts receivable system. The software specifications meet the entity's internal needs and the entity did not have a marketing plan before or during the development of the software. In addition, the entity has not sold any of its internal-use software in the past. Two years after completion of the project, the entity decided to market the product to recoup some or all of its costs.
- j A broker-dealer entity develops a software database and charges for financial information distributed through the database.
- k An entity develops software to be used to create components of music videos (for example, the software used to blend and change the faces of models in music videos). The entity then sells the final music videos, which do not contain the software, to another entity.
- l An entity purchases software to computerize a manual catalog and then sells the manual catalog to the public.
- m A law firm develops an intranet research tool that allows firm members to locate and search the firm's databases for information relevant to their cases. The system provides users with the ability to print cases, search for related topics, and annotate their personal copies of the database.

55-2 The following list provides examples of computer software that is not for internal use:

- a An entity sells software required to operate its products, such as robots, electronic game systems, video cassette recorders, automobiles, voice-mail systems, satellites, and cash registers.
- b A pharmaceutical entity buys machines and writes all of the software that allows the machines to function. The

pharmaceutical entity then sells the machines, which help control the dispensation of medication to patients and help control inventory, to hospitals.

c A semiconductor entity develops software embedded in a microcomputer chip used in automobile electronic systems.

d An entity purchases software to computerize a manual catalog and then sells the computer version and the related software to the public.

e A software entity develops an operating system for sale and for internal use. Though the specifications of the software meet the entity's internal needs, the entity had a marketing plan before the project was complete. In addition, the entity has a history of selling software that it also uses internally and the plan has a reasonable possibility of being implemented.

f An entity is developing software for a point-of-sale system. The system is for internal use; however, a marketing plan is being developed concurrently with the software development. The plan has a reasonable possibility of being implemented.

g A telecommunications entity purchases computer software to be used in research and development activities.

h An entity incurs costs to develop computer software for another entity under a contract with that other entity.

55-3 The following list illustrates the various stages and related processes of computer software development:

a **Preliminary project stage:**

- 1 Conceptual formulation of alternatives
- 2 Evaluation of alternatives
- 3 Determination of existence of needed technology
- 4 Final selection of alternatives.

b Application development stage:

- 1 Design of chosen path, including software configuration and software interfaces
- 2 Coding
- 3 Installation to hardware
- 4 Testing, including parallel processing phase.

c Postimplementation-operation stage:

- 1 Training
- 2 Application maintenance.

55-4 This Subtopic recognizes that the development of internal-use computer software may not follow the order shown in the preceding list. For example, coding and testing are often performed simultaneously. Regardless, for costs incurred subsequent to completion of the preliminary project stage, the guidance shall be applied based on the nature of the costs incurred, not the timing of their incurrence. For example, while some training may occur in the application development stage, it should be expensed as incurred as required in paragraphs [350-40-25-2 through 25-6](#).

65 Transition and Open Effective Date Information

General Note

The Transition Section contains a description of the required transition provisions and a list of the related paragraphs that have been modified. This Section will retain the transition content during the transition period. After the transition period, the transition content will be removed yet will be available in archived versions of the Section.

General

Transition Related to Accounting Standards Update No. 2015-05, *Intangibles—Goodwill and Other—Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer’s Accounting for Fees Paid in a Cloud Computing Arrangement*

65-1 The following represents the transition and effective date information related to Accounting Standards Update No. 2015-05, *Intangibles—Goodwill and Other—Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer’s Accounting for Fees Paid in a Cloud Computing Arrangement*:

- a For [public business entities](#), the pending content that links to this paragraph shall be effective for annual periods, including interim periods within those annual periods, beginning after December 15, 2015.
- b For all other entities, the pending content that links to this paragraph shall be effective for annual periods beginning after December 15, 2015, and interim periods in annual periods beginning after December 15, 2016.
- c Early application of the pending content that links to this paragraph is permitted by all entities.
- d The pending content that links to this paragraph may be applied either prospectively to all arrangements entered into or materially modified after the effective date or retrospectively.
- e A public business entity that elects prospective transition shall disclose the following in the first interim period and annual period after the effective date:
 - 1 The nature of and reason for the change in accounting principle
 - 2 The transition method
 - 3 A qualitative description of the financial statement line items affected by the change.
- f A public business entity that elects retrospective transition shall disclose the following in the first annual period after the entity’s adoption date and in the interim periods within the first annual period:
 - 1 The nature of and reason for the change in accounting principle
 - 2 The transition method
 - 3 A description of the prior-period information that has been retrospectively adjusted
 - 4 The effect of the change on income from continuing operations, net income (or other appropriate captions of changes in the applicable net assets or performance indicator), any other affected financial statement line item(s), and any affected per-share amounts for the current period and any prior periods, retrospectively adjusted
 - 5 The cumulative effect of the change on retained earnings or other components of equity or net assets in the statement of financial position as of the beginning of the earliest period presented.
- g All other entities shall disclose the information in (e) and (f) for prospective transition or retrospective transition, as applicable, in the first annual period after the entity’s adoption date, unless the entity elects to early adopt the pending content that links to this paragraph in an interim period, in which case the entity also shall disclose

that information in the interim periods within the first annual period after the entity's adoption date.

Transition Related to Accounting Standards Update No. 2016-19, *Technical Corrections and Improvements*

65-2 The following represents the transition and effective date information related to Accounting Standards Update No. 2016-19, *Technical Corrections and Improvements*.

- a For [public business entities](#), the pending content that links to this paragraph shall be effective for annual periods, including interim periods within those annual periods, beginning after December 15, 2016.
- b For all other entities, the pending content that links to this paragraph shall be effective for annual periods beginning after December 15, 2017, and interim periods in annual periods beginning after December 15, 2018.
- c Early application of the pending content that links to this paragraph is permitted by all entities.
- d The pending content that links to this paragraph may be applied either prospectively to all arrangements entered into or materially modified after the effective date or retrospectively.
- e A public business entity that elects prospective transition shall disclose the following in the first interim period and annual period after the effective date:
 - 1 The nature of and reason for the change in accounting principle
 - 2 The transition method
 - 3 A qualitative description of the financial statement line items affected by the change.
- f A public business entity that elects retrospective transition shall disclose the following in the first annual period after the entity's adoption date and in the interim periods within the first annual period:
 - 1 The nature of and reason for the change in accounting principle
 - 2 The transition method
 - 3 A description of the prior-period information that has been retrospectively adjusted
 - 4 The effect of the change on income from continuing operations, net income (or other appropriate captions of changes in the applicable net assets or performance indicator), any other affected financial statement line item(s), and any affected per-share amounts for the current period and any prior periods, retrospectively adjusted
 - 5 The cumulative effect of the change on retained earnings or other components of equity or net assets in the statement of financial position as of the beginning of the earliest period presented.
- g All other entities shall disclose the information in (e) through (f) for prospective transition or retrospective transition, as applicable, in the first annual period after the entity's adoption date, unless the entity elects to early adopt the pending content that links to this paragraph in an interim period, in which case the entity also shall disclose that information in the interim periods within the first annual period after the entity's adoption date.

75 XBRL Elements

General Note

This section contains a list of XBRL elements that reference paragraphs in this Subtopic. For additional details regarding changes to the development version of the US GAAP Financial Reporting Taxonomy, refer to the [FASB taxonomy review and comment system](#) on the FASB web site.

XBRL Links to Codification

Accounting Standards Update 2015-05 [Member] {3}

Element Name: AccountingStandardsUpdate201505Member

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>65 Transition>General, 65-1](#)

Internal Use Software, Policy [Policy Text Block] {400}

Element Name: InternalUseSoftwarePolicy

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>30 Initial Measurement>General, 30-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>50 Website Development Costs>25 Recognition>General, 25-6](#)

New Accounting Pronouncement or Change in Accounting Principle, Description of Financial Statement Line Items, Prospective Transition {0}

Element Name:

NewAccountingPronouncementOrChangeInAccountingPrincipleDescriptionOfFinancialStatementLineItemsProspectiveTransition

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [250 Accounting Changes and Error Corrections>10 Overall>45 Other Presentation>General, 45-7](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>65 Transition>General, 65-1\(e\)\(3\)](#)

Research, Development, and Computer Software, Policy [Policy Text Block] {410}

Element Name: ResearchDevelopmentAndComputerSoftwarePolicyTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [210 Balance Sheet>10 Overall>S99 SEC Materials>General, S99-1\(SX 210.5-02.15\)](#)
- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>30 Initial Measurement>General, 30-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>50 Website Development Costs>25 Recognition>General, 25-4](#)
- [985 Software>20 Costs of Software to Be Sold, Leased, or Marketed>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Website Development Costs

[05 Overview and Background](#)

[15 Scope and Scope Exceptions](#)

[25 Recognition](#)

[55 Implementation Guidance and Illustrations](#)

[75 XBRL Elements](#)

05 Overview and Background

General Note

The Overview and Background Section provides overview and background material for the guidance contained in the Subtopic. It does not provide the historical background or due process. It may contain certain material that users generally consider useful to understand the typical situations addressed by the standards. The Section does not summarize the accounting and reporting requirements.

General

05-1 This Subtopic provides guidance on accounting for costs incurred to develop a website, including whether to capitalize or expense the following types of costs:

- a Costs incurred in the planning stage
- b Costs incurred in the website application and infrastructure development stage
- c Costs incurred to develop graphics
- d Costs incurred to develop content
- e Costs incurred in the operating stage.

15 Scope and Scope Exceptions

General Note

The Scope and Scope Exceptions Section outlines the items (for example, the entities, transactions, instruments, or events) to which the guidance in the Subtopic does or does not apply. In some cases, the Section may contain definitional or other text to frame the scope.

General

Overall Guidance

15-1 This Subtopic follows the same Scope and Scope Exceptions as outlined in the Overall Subtopic, see Section [350-10-15](#), with specific transaction qualifications noted below

Transactions

15-2 The guidance in this Subtopic applies to the following transactions and activities:

- a Costs incurred to develop a website.

15-3 The guidance in this Subtopic does not apply to the following transactions and activities:

- a The cost of hardware
- b Acquisitions of servers and related hardware infrastructure.

25 Recognition

General Note

The Recognition Section provides guidance on the required criteria, timing, and location (within the financial statements) for recording a particular item in the financial statements. Disclosure is not recognition.

General

25-1 The guidance in this Section refers to various website development stages. See Section [350-50-55](#) for details regarding the types of costs and activities incurred during those stages.

Costs Incurred in the Planning Stage

25-2 Regardless of whether the website planning activities specifically relate to software, all costs incurred in the planning stage shall be expensed as incurred.

Costs Incurred in the Website Application and Infrastructure Development Stage

25-3 The discussion of website application and infrastructure development assumes that any software is developed for the entity's internal needs and no plan exists or is being developed to market the software externally.

25-4 All costs relating to software used to operate a website shall be accounted for under Subtopic [350-40](#) unless a plan exists or is being developed to market the software externally. Software for which a plan exists or is being developed to market the software externally is subject to Subtopic [985-20](#), and costs associated with the development of that software shall be expensed until technological feasibility is established. See paragraph [985-20-25-2](#).

25-5 Fees incurred for website hosting, which involve the payment of a specified, periodic fee to an Internet service provider in return for hosting the website on its server(s) connected to the Internet, generally are expensed over the period of benefit.

25-6 Costs incurred to purchase software tools, or costs incurred during the application development stage for internally developed tools, shall be capitalized unless they are used in research and development and meet either of the following conditions:

- a They do not have any alternative future uses.
- b They are internally developed and represent a pilot project or are being used in a specific research and development project (see paragraph [350-40-15-7](#)).

25-7 Costs to obtain and register an Internet domain shall be capitalized under Section [350-30-25](#).

Costs Incurred in the Graphics Development Stage

25-8 Graphics are a component of software. The costs of developing initial graphics shall be accounted for under Subtopic [350-40](#) for internal-use software, and Subtopic [985-20](#) for software marketed externally.

25-9 Modifications to graphics after a website is launched shall be evaluated to determine whether the modifications represent maintenance or enhancements of the website.

Costs Incurred in the Content Development Stage

25-10 Accounting for website content involves issues that also apply to other forms of content or information that are not unique to websites.

25-11 Costs to input content into a website shall be expensed as incurred.

25-12 Software used to integrate a database with a website shall be capitalized under paragraphs [350-40-25-2 through 25-4](#).

25-13 Data conversion costs shall be expensed as incurred (see paragraph [350-40-25-5](#)).

Costs Incurred in the Operating Stage

25-14 Costs of operating a website shall not be accounted for differently from the costs of other operations; that is, those costs shall be expensed as incurred.

25-15 Costs incurred in the operation stage that involve providing additional functions or features to the website shall be accounted for as, in effect, new software. That is, costs of upgrades and enhancements that add functionality shall be expensed or capitalized based on the general model of paragraph [350-40-25-7](#) (which requires certain costs relating to upgrades and enhancements to be capitalized if it is probable that they will result in added functionality) or, for software that is marketed, paragraphs [985-20-25-3 through 25-4](#) (which apply a software capitalization model to product enhancements, which include improvements that extend the life or significantly improve the marketability of a product).

25-16 The determination of whether a change to website software results in an upgrade or enhancement (if internal-use software), or a product enhancement (if externally marketed software), is a matter of judgment based on the specific facts and circumstances. Paragraph [350-40-25-10](#) states that entities that cannot separate internal costs on a reasonably cost-effective basis between maintenance and relatively minor upgrades and enhancements shall expense such costs as incurred.

25-17 Costs to register the website with Internet search engines represent advertising costs and shall be expensed as incurred under paragraph [720-35-25-1](#).

55 Implementation Guidance and Illustrations

General Note

The Implementation Guidance and Illustrations Section contains implementation guidance and illustrations that are an integral part of the Subtopic. The implementation guidance and illustrations do not address all possible variations. Users must consider carefully the actual facts and circumstances in relation to the requirements of the Subtopic.

General

Implementation Guidance

55-1 The following guidance describes or provides examples of various activities that take place at different stages of website development. See Section [350-50-25](#) for the relevant accounting guidance.

Planning Stage

55-2 Planning stage activities include the following:

- a Develop a business, project plan, or both. This may include identification of specific goals for the website (for example, to provide information, supplant manual processes, conduct e-commerce, and so forth), a competitive analysis, identification of the target audience, creation of time and cost budgets, and estimates of the risks and benefits.
- b Determine the functionalities (for example, order placement, order and shipment tracking, search engine, email, chat rooms, and so forth) of the website.
- c Identify necessary hardware (for example, the server) and web applications. Web applications are the software needed for the website's functionalities. Examples of web applications are search engines, interfaces with inventory or other back-end systems, as well as systems for registration and authentication of users, commerce, content management, usage analysis, and so forth.
- d Determine that the technology necessary to achieve the desired functionalities exists. Factors might include, for example, target audience numbers, user traffic patterns, response time expectations, and security requirements.
- e Explore alternatives for achieving functionalities (for example, internal versus external resources, custom-developed versus licensed software, company-owned versus third-party-hosted applications and servers).
- f Conceptually formulate and/or identify graphics and content (see paragraphs [350-50-25-8 through 25-13](#)).
- g Invite vendors to demonstrate how their web applications, hardware, or service will help achieve the website's functionalities.
- h Select external vendors or consultants.
- i Identify internal resources for work on the website design and development.
- j Identify software tools and packages required for development purposes.
- k Address legal considerations such as privacy, copyright, trademark, and compliance.

Application and Infrastructure Development Stage

55-3 The website application and infrastructure development stage involves acquiring or developing hardware and software to operate the website. The activities in this stage include the following:

- a Acquire or develop the software tools required for the development work (for example, HTML editor, software to convert existing data to HTML form, graphics software, multimedia software, and so forth).
- b Obtain and register an Internet domain name.
- c Acquire or develop software necessary for general website operations, including server operating system software, Internet server software, web browser software, and Internet protocol software.
- d Develop or acquire and customize code for web applications (for example, catalog software, search engines, order processing systems, sales tax calculation software, payment systems, shipment tracking applications or interfaces, email software, and related security features).
- e Develop or acquire and customize database software and software to integrate distributed applications (for example, corporate databases and accounting systems) into web applications.
- f Develop HTML web pages or develop templates and write code to automatically create HTML pages.
- g Purchase the web and application server(s), Internet connection (bandwidth), routers, staging servers (where preliminary changes to the website are made in a test environment), and production servers (accessible to customers using the website). Alternatively, these services may be provided by a third party via a hosting arrangement.
- h Install developed applications on the web server(s).
- i Create initial hypertext links to other websites or to destinations within the website. Depending on the site, links may be extensive or minimal.
- j Test the website applications (for example, stress testing).

Graphics Development Stage

55-4 For purposes of this Subtopic, graphics involve the overall design of the web page (use of borders, background and text colors, fonts, frames, buttons, and so forth) that affect the look and feel of the web page and generally remain consistent regardless of changes made to the content.

55-5 Graphics include the design or layout of each page (that is, the graphical user interface), color, images, and the overall look and feel and usability of the website. Creation of graphics may involve coding of software, either directly or through the use of graphic software tools. The amount of coding depends on the complexity of the graphics.

Content Development Stage

55-6 Content refers to information included on the website, which may be textual or graphical in nature (although the specific graphics described in paragraph 350-50-55-4 are excluded from content). For example, articles, product photos, maps, and stock quotes and charts are all forms of content. Content may reside in separate databases that are integrated into (or accessed from) the web page with software, or it may be coded directly into the web pages.

55-7 Content may be created or acquired to populate databases or web pages. Content may be acquired from unrelated parties or may be internally developed.

55-8 Content is text or graphical information (exclusive of graphics described in paragraphs 350-50-55-4 through 55-5) on the website which may include information on the entity, products offered, information sources that the user subscribes to, and so forth. Content may originate from databases that must be converted to HTML pages or databases that are linked to HTML pages through integration software. Content also may be coded directly into web pages.

Operating Stage

55-9 Costs incurred during the operating stage include training, administration, maintenance, and other costs to operate an existing website. Activities in the operating stage include the following:

- a Train employees involved in support of the website.

- b Register the website with Internet search engines.
- c Perform user administration activities.
- d Update site graphics (for updates of graphics related to major enhancements, see [h]).
- e Perform regular backups.
- f Create new links.
- g Verify that links are functioning properly and update existing links (that is, link management or maintenance).
- h Add additional functionalities or features.
- i Perform routine security reviews of the website and, if applicable, of the third-party host.
- j Perform usage analysis.

75 XBRL Elements

General Note

This section contains a list of XBRL elements that reference paragraphs in this Subtopic. For additional details regarding changes to the development version of the US GAAP Financial Reporting Taxonomy, refer to the [FASB taxonomy review and comment system](#) on the FASB web site.

XBRL Links to Codification

Internal Use Software, Policy [Policy Text Block] {400}

Element Name: InternalUseSoftwarePolicy

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>30 Initial Measurement>General, 30-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>50 Website Development Costs>25 Recognition>General, 25-6](#)

Research, Development, and Computer Software, Policy [Policy Text Block] {410}

Element Name: ResearchDevelopmentAndComputerSoftwarePolicyTextBlock

Paragraphs Referenced by the above XBRL element

- [210 Balance Sheet>10 Overall>S99 SEC Materials>General, S99-1\(SX 210.5-02.15\)](#)
- [235 Notes to Financial Statements>10 Overall>50 Disclosure>General, 50-3](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>40 Internal-Use Software>30 Initial Measurement>General, 30-1](#)
- [350 Intangibles—Goodwill and Other>50 Website Development Costs>25 Recognition>General, 25-4](#)
- [985 Software>20 Costs of Software to Be Sold, Leased, or Marketed>50 Disclosure>General, 50-1](#)

Assets

[980 Regulated Operations](#)

Assets

[985 Software](#)

Vachon Michel

De: Labelle, Nathalie <nlabelle@kpmg.ca>
Envoyé: 12 mai 2017 18:48
À: Vachon Michel
Objet: Droits d'émission de gaz à effet de serre

Monsieur Vachon,

En réponse à la demande de renseignements n° 6 de la Régie de l'énergie à la question 4.5 du dossier tarifaire 2018, je confirme que dans le cadre de notre audit des états financiers consolidés de Société en Commandite Gaz Métro (« SCGM ») au 30 septembre 2015, conformément aux principes comptables généralement reconnus des États-Unis, nous avons communiqué ce qui suit à la direction et au comité d'audit de SCGM quant au traitement comptable applicable à l'actif réglementaire résultant de la comptabilisation des droits d'émission de gaz à effet de serre :

- Selon les PCGR des États-Unis, il est permis de capitaliser des intérêts sur la base d'un taux autorisé par l'organisme de réglementation comprenant une composante de rendement liée aux capitaux propres uniquement durant la période de construction d'une immobilisation corporelle, selon les règles spécifiques de l'ASC 980 - Regulated Operations.
- Les droits d'émission de gaz à effet de serre sont comptabilisés par SCGM à titre d'actif incorporel.
- Par conséquent, il n'est pas permis de reporter au bilan à titre d'actif réglementaire lié aux droits d'émission de gaz à effet de serre des intérêts à un taux excédent le taux de la charge d'intérêts encourue (soit la portion excédent les intérêts au coût moyen de la dette). Il n'est pas non plus permis pour SCGM de reporter au bilan à titre d'actif réglementaire lié aux droits d'émission de gaz à effet de serre la composante de l'impôt présumé qui n'est pas une charge encourue qui serait autrement comptabilisée aux résultats de cette entité.

Évidemment, je vous rappelle que l'objectif de notre audit est d'exprimer une opinion à savoir si les états financiers consolidés donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière consolidée de SCGM au 30 septembre 2015 ainsi que de ses résultats d'exploitation consolidés et de ses flux de trésorerie consolidés pour l'exercice clos à cette date, conformément aux principes comptables généralement reconnus des États-Unis.

Les procédures que nous avons choisi de mettre en œuvre sont celles qui, selon notre jugement professionnel, nous permettent de fonder notre opinion d'audit. Nous n'avons pas établi nos procédures dans le but de fournir quelque assurance que ce soit sur un poste particulier, sur un traitement comptable particulier ou sur une divulgation particulière aux états financiers, il faut donc garder à l'esprit que les procédures mises en œuvre pourraient ne pas convenir à d'autres fins.

Nathalie Labelle, CPA, CA
Associée Audit , Responsable marché

KPMG s.r.l.s.e.n.c.r.l.
Tour KPMG
600, boul. de Maisonneuve ouest
Montréal (Québec) H3A 0A3
Telephone : 514-840-2143
Fax : 514-840-2187
nlabelle@kpmg.ca
www.kpmg.ca

Suivez les activités de **KPMG au Québec** sur notre page [Google+](#)

Le présent message vous a été envoyé par **KPMG** (<http://infofr.kpmg.ca>). Si vous souhaitez recevoir des invitations pour les événements ou d'autres communications de KPMG (certaines de nos publications pourraient vous intéresser), ou encore, si vous ne voulez plus recevoir de messages électroniques de KPMG, allez sur le [portail d'abonnement de KPMG](#) (<http://abonnement.kpmg.ca>).

Nous avons à cœur de gagner votre confiance et de développer des relations durables en vous offrant un service exceptionnel. Il en va de même pour nos communications avec vous.

Nos avocats nous ont recommandé d'inclure certains avis de non-responsabilité dans nos messages. Plutôt que de les insérer ici, nous portons à votre attention les liens suivants qui contiennent le texte complet de ces avis.

- [Mise en garde concernant la confidentialité de l'information et le destinataire du courriel \(http://avisdenonresponsabilite.kpmg.ca\)](http://avisdenonresponsabilite.kpmg.ca).
- [Avis de non-responsabilité concernant les conseils fiscaux \(http://avisdenonresponsabilite-avisfiscal.kpmg.ca\)](http://avisdenonresponsabilite-avisfiscal.kpmg.ca)

Si vous ne parvenez pas à accéder aux liens mentionnés ci-dessus, s'il vous plaît copier et coller l'adresse URL dans votre navigateur.

This email was sent to you by **KPMG** (<http://info.kpmg.ca>). To sign up to receive event invitations and other communications from us (we have some informative publications that may be of interest to you), or to stop receiving electronic messages sent by KPMG, visit the [KPMG Online Subscription Centre \(http://subscribe.kpmg.ca\)](http://subscribe.kpmg.ca).

At KPMG we are passionate about earning your trust and building a long-term relationship through service excellence. This extends to our communications with you.

Our lawyers have recommended that we provide certain disclaimer language with our messages. Rather than including them here, we're drawing your attention to the following links where the full legal wording appears.

- [Disclaimer concerning confidential and privileged information/unintended recipient \(http://disclaimer.kpmg.ca\)](http://disclaimer.kpmg.ca).
- [Disclaimer concerning tax advice \(http://taxdisclaimer.kpmg.ca\)](http://taxdisclaimer.kpmg.ca).

If you are unable to access the links above, please cut and paste the URL that follows the link into your browser.

L'annexe Q-6.1 est déposée sous format Excel.

CONCILIATION DU SOLDE D'OUVERTURE PROJETÉ AU 1^{er} OCTOBRE 2017 DE LA VALEUR PROJETÉE DE L'AMORTISSEMENT CUMULÉ
(000 \$)

No ligne	AMORTISSEMENT CUMULÉ	Réel 2016	Cause tarifaire 2017 avec solde 1er octobre 2016 ajusté					Cause tarifaire 2018		
		Solde réel au 30 septembre 2016 (R-3992-2016, GM-6, Doc. 1, p. 1, col. 13)	Intégration des projets hors base dans la base de tarification de 2017	Solde réel au 1 ^{er} octobre 2017	Amortissement (R-3970-2016,GM-8, Doc. 13)	Retraits (R-3970-2016,GM-8, Doc. 14)	Coût d'abandon (R-3970-2016,GM-8, Doc. 14, l. 78)	Solde projeté au 30 septembre 2017	Intégration des projets hors base dans la base de tarification de 2018	Solde projeté au 1 ^{er} octobre 2017 (R-3987-2016, GM-10, Doc. 2, p.1, col.1)
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1	AMORTISSEMENT CUMULÉ									
2	SOLDE :									
3	État de l'amortissement cumulé projeté des immobilisations	(1 869 193)		(1 869 193)	(120 789)	32 639	5 281	(1 952 062)		(1 952 062)
4	intégration projet majeur hors base									
5	- Pont Bouchard		19	19				19		19
6	MOINS :									
7	Droits de mutation	1 618		1 618	64			1 682		1 682
	Subventions gouvernementales	15 563		15 563	1 661			17 224		17 224
8	PLUS :									
9	Contribution d'aide à la construction incluse dans le solde	(7 853)		(7 853)	(265)			(8 118)		(8 118)
10	SOLDE :									
11	Amortissement cumulé inclus dans la base de tarification	(1 859 866)	19	(1 859 847)	(119 328)	32 639	5 281	(1 941 256)		(1 941 256)

Note : L'utilisation d'arrondis peut occasionner des écarts au niveau des montants totaux.

Fonctionnalisation par outil d'approvisionnement

Outils d'approvisionnement	Débits quotidiens 10 ^{m3} /j ⁽¹⁾							Fonctionnalisation ⁽³⁾	
	2017-10-01 (1)	2017-11-01 (2)	Taux en \$/GJ/mois ⁽²⁾ (3)	Prime fixe (000 \$) (4)	Fuel (000 \$) (5)	Variation des frais reportés (000 \$) (6)	Coûts totaux (000 \$) (7)	Transport (000 \$) (8)	Équilibrage (000 \$) (9)
1 Empress-GMIT EDA (TCPL)	2 581	1 927	67,84747	61 117 \$			61 117 \$	61 117 \$	
2 Empress-GMIT NDA (TCPL)	393	317	49,39185	7 256 \$			7 256 \$	7 256 \$	
3 Dawn-GMIT EDA (TCPL)	2 903	2 192	26,86173	27 494 \$	856 \$		28 350 \$		28 350 \$
4 Dawn-GMIT EDA (Tierce partie)	2 164	2 875		30 437 \$	2 744 \$		33 181 \$	33 181 \$	
5 STS Parkway - GMIT EDA (TCPL)	5 705	5 705	20,80672	53 974 \$	888 \$		54 862 \$		54 862 \$
6 Parkway - GMIT EDA (TCPL)	11 814	12 770	20,80672	120 054 \$	6 847 \$	(3 829 \$)	<u>123 072 \$</u>		
Fonctionnalisation SH Parkway									
7 Transport (81,2 %)				97 441 \$	5 557 \$		102 998 \$	102 998 \$	
8 Équilibrage (18,8 %)				22 613 \$	1 290 \$	(3 829 \$)	20 073 \$		20 073 \$
9				<u>120 054 \$</u>	<u>6 847 \$</u>	<u>(3 829 \$)</u>	<u>123 072 \$</u>		
10 Parkway - GMIT NDA (TCPL)	405	405	17,19800	3 163 \$			<u>3 163 \$</u>		
Fonctionnalisation SH Parkway									
11 Transport (81,2 %)				2 567 \$			2 567 \$	2 567 \$	
12 Équilibrage (18,8 %)				596 \$			596 \$		596 \$
13				<u>3 163 \$</u>			<u>3 163 \$</u>		
14 Dawn-Parkway (Union M12)	18 151	19 118	3,402	<u>29 448 \$</u>	<u>5 637 \$</u>	(618 \$)	<u>34 467 \$</u>		
Prorata									
Débit annuel moyen			% ⁽³⁾	Prime Fixe					
15 TCPL Parkway - GMIT EDA et NDA ⁽⁴⁾			13 095	69,7%	20 511 \$				
16 TCPL STS ⁽⁵⁾			5 705	30,3%	8 937 \$				
17 Total			18 800	100,0%	29 448 \$				
Fonctionnalisation SH Parkway									
18 Transport (81,2 %)				16 648 \$	3 998 \$		20 646 \$	20 646 \$	
19 Équilibrage (18,8 %)				3 863 \$	928 \$	(640 \$)	4 151 \$		4 151 \$
20				<u>20 511 \$</u>			24 797 \$		
21 TCPL STS				8 937 \$	711 \$	22 \$	9 670 \$		9 670 \$
22				<u>29 448 \$</u>	<u>5 637 \$</u>	<u>(618 \$)</u>	<u>34 467 \$</u>		
23 Parkway-Dawn (Union C1)	2 639	2 639	0,837	1 004 \$			1 004 \$		1 004 \$

RÉPONSES À LA QUESTION 17

24	Détail de la ligne 3 de B-0121, p.1	68 373 \$	Colonne 8, lignes 1 et 2
25	Détail de la ligne 11 de B-0121, p.1	33 181 \$	Colonne 8, ligne 4
26	Détail de la ligne 12 de B-0121, p.1	126 212 \$	Colonne 8, lignes 7, 11 et 18

RÉPONSES À LA QUESTION 18

27	Détail de la ligne 14 de B-0122	63 938 \$	Colonne 4, lignes 5, 21 et 23 + colonne 6, ligne 21
28	Détail de la ligne 18 de B-0122	27 494 \$	Colonne 4, ligne 3
29	Détail de la ligne 22 de B-0122	22 603 \$	Colonne 4, lignes 8, 12 et 19 + colonne 6, ligne 8 et 19

⁽¹⁾ Débits quotidiens selon B-0079, Gaz Métro-6, Document 1, Annexe 4, page 1.

⁽²⁾ Taux TCPL et Union Gas selon B-0079, Gaz Métro-6, Document 1, Annexe 4, page 2.

⁽³⁾ Fonctionnalisation selon les pourcentages présentés au tableau de la réponse 19.1 de la demande de renseignements n° 6 de la Régie à la pièce Gaz Métro-18, Document 1.

⁽⁴⁾ Débit annuel moyen des lignes 6 et 10.

⁽⁵⁾ Débit annuel moyen de la ligne 5.