

Droit du client d'accéder au logiciel infonuagique d'un fournisseur (IAS 38)

Mars 2019

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant le traitement comptable par le client d'un accord d'infonuagique de type logiciel-service en vertu duquel le client s'engage à payer des frais en échange d'un droit d'accès au logiciel d'application du fournisseur pendant une durée déterminée. Le logiciel du fournisseur fonctionne sur une infrastructure infonuagique gérée et contrôlée par ce dernier. Le client accède au logiciel selon ses besoins, par Internet ou par l'intermédiaire d'une ligne spécialisée. Le contrat ne confère au client aucun droit relativement à des immobilisations corporelles.

Le client obtient-il un actif logiciel à la date de début du contrat, ou reçoit-il plutôt un service sur la durée du contrat ?

Le Comité a fait remarquer qu'un client reçoit un actif logiciel à la date de début du contrat si (a) le contrat contient un contrat de location d'un logiciel, ou si (b) le client obtient le contrôle du logiciel à la date de début du contrat.

Contrat de location d'un logiciel

La définition d'un contrat de location selon IFRS 16 *Contrats de location* est la suivante : « Contrat, ou partie d'un contrat, par lequel est cédé le droit d'utiliser un bien (le bien sous-jacent) pour un certain temps moyennant une contrepartie. » Les paragraphes 9 et B9 d'IFRS 16 expliquent qu'un contrat confère le droit d'utiliser un bien si, tout au long de la durée d'utilisation, le client détient les deux droits suivants :

- a. le droit d'obtenir la quasi-totalité des avantages économiques découlant de l'utilisation du bien (un bien déterminé) ;
- b. le droit de décider de l'utilisation de ce bien.

Les paragraphes B9 à B31 d'IFRS 16 fournissent des modalités d'application concernant la définition d'un contrat de location. Entre autres, il y est précisé qu'un client a généralement le droit de décider de l'utilisation d'un bien si, tout au long de la durée d'utilisation, il détient des droits décisionnels qui lui confèrent le droit d'apporter des changements quant à savoir comment utiliser le bien et à quelle fin l'utiliser. Ainsi, dans un contrat qui contient un contrat de location, le fournisseur a renoncé à ces droits décisionnels et les a transférés au client à la date de début du contrat de location.

Le Comité a fait observer que le droit d'accéder dans l'avenir au logiciel infonuagique du fournisseur ne confère pas en soi au client des droits décisionnels quant à savoir comment utiliser le logiciel et à quelle fin l'utiliser. Le fournisseur est celui qui détiendrait ces droits du fait qu'il peut, par exemple, décider comment et quand mettre à jour ou reconfigurer le logiciel, ou décider du matériel (ou de l'infrastructure) sur lequel le logiciel fonctionnera. Par conséquent, si un contrat confère au client uniquement un droit d'accès au logiciel d'application du fournisseur pendant la durée du contrat, le contrat ne contient pas de contrat de location de logiciel.

Immobilisation incorporelle logicielle

IAS 38 définit une immobilisation incorporelle comme étant « un actif non monétaire identifiable sans substance physique ». Selon cette norme, un actif est une ressource contrôlée par une entité. De plus, le paragraphe 13 d'IAS 38 précise que l'entité contrôle une immobilisation incorporelle si elle a le pouvoir d'obtenir les avantages économiques futurs découlant de la ressource sous-jacente et si elle peut également restreindre l'accès des tiers à ces avantages.

Le Comité a fait observer que, si un contrat confère au client uniquement un droit d'accès au logiciel d'application du fournisseur pendant la durée du contrat, le client n'obtient pas une immobilisation incorporelle logicielle à la date de début du contrat. Le droit d'accéder dans l'avenir au logiciel du fournisseur ne donne pas au client, à la date de début du contrat, le pouvoir d'obtenir les avantages économiques futurs découlant du logiciel lui-même et ne restreint pas l'accès des tiers à ces avantages.

Le Comité a donc conclu qu'un contrat qui confère au client uniquement le droit d'accéder dans l'avenir au logiciel d'application du fournisseur est un contrat de service. Le client reçoit le service, à savoir l'accès au logiciel, pendant la durée du contrat. Si le client paie le fournisseur avant de recevoir le service, ce paiement anticipé confère au client un droit à des services futurs ; il s'agit d'un actif pour le client.

Le Comité a conclu que les dispositions des normes IFRS fournissent une base adéquate pour permettre à une entité de comptabiliser les frais payés ou à payer pour obtenir l'accès au logiciel d'application d'un fournisseur dans le cadre d'un accord de type logiciel-service. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.