

**Droit à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée (IFRS 15 Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients) — Mars 2018**

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement quant à savoir si, dans le cadre d'un contrat visant la vente d'une unité d'un complexe résidentiel à logements multiples (l'« unité immobilière »), l'entité comptabilise les produits des activités ordinaires progressivement ou à un moment précis. Plus précisément, le Comité a été saisi de la question de savoir si, dans la mise en situation décrite dans la demande, le promoteur immobilier (l'« entité ») a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée, comme il est indiqué au paragraphe 35(c) d'IFRS 15.

En application du paragraphe 35(c), l'entité comptabilise des produits des activités ordinaires progressivement si : (i) la prestation de l'entité ne crée pas un actif que l'entité pourrait utiliser autrement ; (ii) l'entité a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée. La condition énoncée au paragraphe 35(c) a pour but de permettre de déterminer si l'entité transfère le contrôle des biens ou des services au client au fur et à mesure qu'un actif est créé pour celui-ci (paragraphe BC143).

Selon le paragraphe 37, pour avoir un droit exécutoire à un paiement, l'entité doit, en tout temps pendant toute la durée du contrat, avoir droit à un montant qui à tout le moins permet de la rémunérer pour la prestation effectuée jusqu'alors si le contrat est résilié par le client ou un tiers pour des raisons autres que la non-exécution de la prestation promise.

Le paragraphe B9 précise que le montant susceptible de rémunérer l'entité pour la prestation effectuée jusqu'alors est celui qui s'approche du prix de vente des biens ou des services fournis jusqu'alors, plutôt qu'une indemnité limitée à la perte potentielle de profit en cas de résiliation du contrat.

Le Comité a fait remarquer que, pour déterminer si l'entité a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée, c'est le paiement auquel l'entité a un droit relativement à la prestation en vertu du contrat conclu avec le client qu'il est pertinent de prendre en considération.

Dans sa décision concernant la comptabilisation des produits des activités ordinaires tirés de contrats immobiliers, publiée en mars 2018, le Comité a également fourni des informations explicatives sur l'application du paragraphe 35(c) aux contrats immobiliers.

*Application du paragraphe 35(c) à la mise en situation décrite dans la demande*

Lorsque l'entité apprécie si elle a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée, elle tient compte des droits et des obligations créés par le contrat, de même que de l'environnement juridique dans lequel le contrat est exécutoire. Par conséquent, le Comité a fait observer que le résultat de l'appréciation de l'entité dépend des faits et des circonstances propres au contrat.

*Dans la mise en situation décrite dans la demande, le contrat présente les caractéristiques suivantes :*

- a. *L'entité et le client concluent, avant le début des travaux de construction, un contrat visant la vente d'une unité d'un complexe résidentiel à logements multiples. En vertu du contrat, l'entité a l'obligation de construire et de livrer l'unité immobilière stipulée au contrat. L'entité conserve le titre de propriété de l'unité immobilière (et de son terrain) jusqu'à ce que le client paie le prix d'achat, une fois la construction achevée.*
- b. *Le client verse un montant équivalant à 10 % du prix d'achat de l'unité immobilière au moment de la passation du contrat et paie le solde une fois la construction achevée.*
- c. *Le client a le droit de résilier le contrat à tout moment avant l'achèvement de la construction. Si une telle situation se produit, l'entité a l'obligation légale de faire des efforts raisonnables pour revendre l'unité immobilière à un tiers. Au moment de la revente, l'entité conclut un nouveau contrat avec le tiers — il n'y a pas novation du contrat original. Si le prix de revente est inférieur au prix d'achat initial (compte tenu des coûts de vente) de l'unité immobilière, le client a l'obligation légale de payer la différence à l'entité.*

*On suppose qu'en application des paragraphes 22 à 30, l'entité identifie une seule et même obligation de prestation. De plus, on présume que : (i) le contrat ne remplit pas les conditions énoncées aux paragraphes 35(a) et 35(b) ; et (ii) le contrat remplit la première partie de la condition énoncée au paragraphe 35(c), parce que la prestation de l'entité ne crée pas un actif que l'entité pourrait utiliser autrement.*

Le Comité a signalé que selon le principe de comptabilisation des produits des activités ordinaires énoncé au paragraphe 31 d'IFRS 15, le client doit avoir obtenu le contrôle d'un bien ou d'un service promis. Comme il a été mentionné précédemment, la condition énoncée au paragraphe 35(c) a pour but de permettre de déterminer si l'entité transfère le contrôle d'un bien ou d'un service au client à mesure qu'un actif est créé pour celui-ci. Par conséquent, pour déterminer si l'entité a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée, c'est le paiement auquel l'entité a un droit relativement à la prestation en vertu du contrat existant qu'il est pertinent de prendre en considération. La contrepartie que le tiers verse à l'entité se rapporte au contrat de revente — il ne s'agit pas d'un paiement au titre de la prestation effectuée en vertu du contrat existant.

Dans la mise en situation décrite dans la demande, le paiement auquel l'entité a un droit en vertu du contrat existant correspond à la différence, le cas échéant, entre le prix de revente et le prix d'achat initial (compte tenu des coûts de vente) de l'unité immobilière. Le paiement ne permet pas à l'entité d'avoir droit, en tout temps pendant toute la durée du contrat, à un montant qui s'approche à tout le moins du prix de vente de l'unité immobilière partiellement construite, de sorte qu'il ne permet pas de la rémunérer pour la prestation effectuée jusqu'alors. Par conséquent, l'entité n'a pas un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée, comme il est indiqué au paragraphe 35(c) d'IFRS 15.

Le Comité a établi que, dans la mise en situation décrite dans la demande, aucune des conditions énoncées au paragraphe 35 d'IFRS 15 n'est remplie. Par conséquent, l'entité comptabilise les produits des activités ordinaires à un moment précis en application du paragraphe 38 d'IFRS 15.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions d'IFRS 15 fournissent une base adéquate pour permettre à une entité de déterminer si elle a un droit exécutoire à un paiement au titre de la prestation effectuée jusqu'à la date considérée. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.