

Appréciation des biens ou services promis (IFRS 15)

Janvier 2019

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant la comptabilisation des produits des activités ordinaires par une bourse fournissant des services d'inscription à la cote à un client. Plus précisément, le Comité a été saisi de la question de savoir si la bourse promet de fournir un service d'admission à la cote qui est distinct de son service d'inscription. Dans la mise en situation décrite dans la demande, la bourse facture au client, au moment de l'admission à la cote, des frais initiaux non remboursables, puis des frais pour le maintien de l'inscription. Les frais initiaux sont liés à des activités que la bourse réalise à la date de passation du contrat ou à une date voisine.

Le paragraphe 22 d'IFRS 15 exige de l'entité qu'elle apprécie les biens ou les services promis dans un contrat conclu avec un client et qu'elle identifie les obligations de prestation. Une obligation de prestation est la promesse de fournir au client :

- a. soit un bien ou un service (ou un groupe de biens ou services) distinct ;
- b. soit une série de biens ou de services distincts qui sont essentiellement les mêmes et qui sont fournis au client au même rythme.

Au paragraphe BC87 d'IFRS 15, l'IASB fait remarquer que, avant que l'entité puisse identifier les obligations de prestation contenues dans un contrat conclu avec un client, elle devrait d'abord identifier tous les biens ou services promis dans ce contrat.

Selon le paragraphe 25 d'IFRS 15, les obligations de prestation ne comprennent pas les activités que l'entité doit mener pour exécuter un contrat, à moins qu'un bien ou un service ne soit fourni au client dans le cours de ces activités.

Le paragraphe B49 d'IFRS 15 stipule que, pour identifier les obligations de prestation découlant de contrats dans le cadre desquels une entité facture des frais initiaux non remboursables, l'entité apprécie si les frais sont liés à la fourniture d'un bien ou d'un service promis. Bien souvent, même si les frais initiaux non remboursables sont liés à une activité que l'entité est tenue de réaliser à la date de passation du contrat ou à une date voisine pour remplir le contrat, cette activité ne se traduit pas par la fourniture d'un bien ou d'un service promis au client.

Par conséquent, le Comité a fait remarquer que lorsqu'une entité facture au client des frais initiaux non remboursables, elle détermine si elle lui fournit, à la date de passation du contrat ou à une date voisine, un bien ou un service promis ou si, par exemple, les activités qu'elle réalise à la date de passation ou à une date voisine constituent plutôt des tâches pour établir un contrat.

Application d'IFRS 15 à la mise en situation décrite dans la demande

L'appréciation des biens et des services promis dans un contrat et l'identification des obligations de prestation nécessitent une appréciation des faits et des circonstances se rapportant au contrat.

Le résultat de l'appréciation que porte l'entité sur les biens et les services promis dépend donc de ces faits et circonstances.

Dans la mise en situation décrite dans la demande, la bourse facture au client des frais initiaux non remboursables, puis des frais pour le maintien de l'inscription. À la date de passation du contrat ou à une date voisine, la bourse entreprend diverses activités pour permettre l'admission à la cote du client, dont :

- la réalisation d'un contrôle diligent à l'égard des nouvelles demandes ;
- l'examen de la demande d'inscription à la cote du client (y compris la question de savoir si elle accepte la demande) ;
- l'attribution d'un numéro de référence et d'un symbole boursier pour le nouveau titre ;
- le traitement de l'inscription et de l'admission au marché ;
- la publication du titre dans le registre d'ordres ;
- la publication de la déclaration d'inscription à la cote à la date d'admission.

Le Comité a fait observer que les activités réalisées par l'entité à la date de passation du contrat ou à une date voisine sont nécessaires pour fournir les biens ou les services faisant l'objet du contrat passé par le client, c'est-à-dire l'inscription à la cote de la bourse. Toutefois, la réalisation de ces activités par l'entité n'entraîne pas la fourniture d'un service au client.

Le Comité a également fait remarquer que la bourse fournit le même service au client au moment de l'admission à la cote et chacun des jours où le client demeure inscrit à la cote par la suite.

Le Comité a établi que, dans la mise en situation décrite dans la demande, la bourse ne promet pas de fournir au client un bien ou un service autre que l'inscription à la cote.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions d'IFRS 15 fournissent une base adéquate pour permettre à une entité d'apprécier les biens et les services promis dans un contrat conclu avec un client. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.