

Transfert progressif d'un bien construit (IAS 23)

Mars 2019

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant l'inscription à l'actif des coûts d'emprunt attribuables à un projet de construction d'un immeuble à logements multiples (l'immeuble).

Voici un résumé de la mise en situation décrite dans la demande.

- a. Un promoteur immobilier (l'entité) construit l'immeuble et en vend les unités individuelles à des clients.
- b. L'entité emprunte des fonds spécifiquement en vue de la construction de l'immeuble et engage ainsi des coûts d'emprunt.
- c. Avant le début de la construction, l'entité signe des contrats de vente avec des clients pour certaines unités de l'immeuble (les unités vendues).
- d. L'entité a l'intention de conclure des contrats pour les unités partiellement construites restantes (les unités restantes) dès qu'elle aura trouvé des clients adéquats.
- e. Les modalités ainsi que les faits et circonstances propres aux contrats que l'entité conclut avec les clients (tant pour les unités vendues que pour les unités restantes) sont tels que, en application du paragraphe 35(c) d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, l'entité transfère le contrôle de chaque unité progressivement et, de ce fait, comptabilise des produits des activités ordinaires progressivement. La contrepartie promise par le client en vertu du contrat conclu est sous forme de trésorerie ou d'un autre actif financier.

Le Comité a été saisi de la question de savoir si l'entité a un actif qualifié au sens d'IAS 23, ce qui lui permettrait d'inscrire à l'actif les coûts d'emprunt qui lui sont directement attribuables.

En application du paragraphe 8 d'IAS 23, une entité inscrit à l'actif les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif qualifié, comme un élément du coût de cet actif. Selon le paragraphe 5 d'IAS 23, un actif qualifié est « un actif qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu ».

Par conséquent, dans la mise en situation décrite dans la demande, l'entité apprécie si l'actif qu'elle comptabilise en est un qui exige une longue période de préparation avant de pouvoir être utilisé ou vendu. Selon les faits et les circonstances, l'entité pourrait comptabiliser une créance, un actif sur contrat ou des stocks.

Le Comité a conclu que, dans la mise en situation décrite dans la demande :

- a. une créance comptabilisée par l'entité n'est pas un actif qualifié. Le paragraphe 7 d'IAS 23 précise que les actifs financiers ne sont pas des actifs qualifiés ;
- b. un actif sur contrat comptabilisé par l'entité n'est pas un actif qualifié. L'actif sur contrat (au sens donné dans l'annexe A d'IFRS 15) représente le droit de l'entité d'obtenir une contrepartie en échange du transfert du contrôle d'une unité, et ce droit dépend d'autre chose que de l'écoulement du temps. L'utilisation prévue de l'actif sur contrat, c'est-à-dire le recouvrement de trésorerie ou d'un autre actif financier, n'exige pas nécessairement une longue période de préparation ;
- c. les stocks d'unités restantes en construction (travaux en cours) comptabilisés par l'entité ne sont pas des actifs qualifiés. Dans la mise en situation décrite dans la demande, l'actif est prêt pour sa vente prévue dans son état actuel : l'entité a l'intention de vendre les unités partiellement construites dès qu'elle trouvera des clients adéquats et de leur transférer, à la signature du contrat, le contrôle de tous les travaux en cours relatifs à l'unité visée.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions d'IAS 23 fournissent une base adéquate pour permettre à l'entité de déterminer, dans la mise en situation décrite dans la demande, si elle inscrit à l'actif les coûts d'emprunt. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.

Ressources

Des explications sur la présente décision prise par le Comité sont accessibles depuis la page des ressources propres à IAS 23.