



## Secteur des médias

# Une vision claire des IFRS

## Perspectives sectorielles sur IFRS 15

*La nouvelle norme sur les produits des activités ordinaires pourrait avoir des répercussions importantes sur le profil de comptabilisation des produits et des bénéfices, et nécessiter d'apporter des modifications aux systèmes*

## Faits récents

L'International Accounting Standards Board (IASB) a publié une nouvelle norme, l'IFRS 15 Produits des activités ordinaires tirés de contrats avec des clients (la « nouvelle norme »). La nouvelle norme décrit un modèle global unique pour la comptabilisation des produits tirés de contrats avec des clients. Les exigences qu'elle renferme remplacent les dispositions en vigueur à l'égard de la comptabilisation des produits contenues dans plusieurs IFRS et interprétations connexes. Selon le principe de base de la norme, une entité doit comptabiliser les produits des activités ordinaires de manière à présenter les transferts de biens ou de services au montant qui correspond à la contrepartie que l'entité s'attend à recevoir en échange de ces biens ou services.

La nouvelle norme s'applique aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 et son application anticipée est permise. Les entités peuvent choisir d'appliquer la norme de façon rétrospective ou d'utiliser une méthode modifiée dans l'année de première application. La nouvelle norme est l'aboutissement d'un projet de convergence commencé en 2002 par l'IASB et le Financial Accounting Standards Board des États-Unis (FASB). Elle est presque entièrement en convergence avec les PCGR des États-Unis, les principales différences entre les IFRS et ces derniers ayant trait aux informations à fournir aux périodes intermédiaires et au calendrier d'adoption.

### Points à retenir pour le secteur des médias

Nous décrivons ci-dessous les principales répercussions de la nouvelle norme sur les entités du secteur des médias et passons en revue les aspects de cette norme susceptibles d'entraîner ces répercussions. La nouvelle norme présente bien d'autres complexités au sujet desquelles, comme nous l'indiquons ci-après, Deloitte a produit d'autres publications plus détaillées.

## Faits saillants

Le **profil de comptabilisation des produits des activités ordinaires et des bénéfices** de certaines entités subira des changements puisque la nouvelle norme est plus détaillée et plus prescriptive que les dispositions actuelles, et elle apporte de nouvelles complexités. En particulier, les entités du secteur des médias devront prendre en considération les éléments suivants :

- la question de savoir si les produits doivent être comptabilisés **progressivement** ou à un **moment précis**;
- l'incidence des nouvelles directives lorsque les mécanismes d'établissement des prix comprennent **des montants variables**;
- la mesure dans laquelle les **biens et services distincts** sont fournis et doivent être comptabilisés séparément;
- les **types de licences** vendues et la question de savoir si leur traitement comptable devra être modifié;
- la comptabilisation appropriée pour des options permettant au client d'acquérir **des biens ou des services supplémentaires** au rabais;
- la question de savoir si les méthodes comptables en vigueur visant **les opérations de troc** sont toujours appropriées.

La nouvelle norme impose la présentation d'une quantité nettement accrue d'**informations** sur les produits des activités ordinaires et les entités devront s'assurer que les **processus appropriés** sont mis en place pour rassembler les informations requises.

## En quoi la nouvelle norme peut-elle vous toucher?

### Le calendrier de comptabilisation des produits et des bénéfices pourrait être considérablement modifié

Alors que les IFRS précédentes laissaient une place importante au jugement pour l'élaboration et l'application des méthodes et des pratiques de comptabilisation des produits, l'IFRS 15 est plus prescriptive pour plusieurs aspects touchant le secteur des médias. L'application des nouvelles dispositions pourrait se traduire par des modifications importantes quant au profil de comptabilisation des produits des activités ordinaires, ainsi que des coûts dans certains cas. Il ne s'agit pas simplement d'une question de présentation de l'information financière. De fait, en plus de **préparer le marché et d'informer les analystes** quant aux incidences de la nouvelle norme, les entités devront évaluer les conséquences globales de celles-ci, notamment :

- les modifications concernant les **indicateurs de performance clés** et autres **mesures importantes**;
- les modifications concernant le **profil des paiements d'impôts en trésorerie**;
- la mesure dans laquelle les **bénéfices sont disponibles aux fins de distribution**;
- dans le cas des **régimes de rémunération et des programmes de primes**, l'incidence sur le moment auquel les cibles seront atteintes et la probabilité que ces cibles soient atteintes;
- les cas possibles de non-respect des **clauses restrictives** des contrats de prêts.

### L'application de la nouvelle norme pourrait entraîner des modifications importantes aux processus comptables

Comme nous l'expliquons ci-dessous, l'IFRS 15 énonce de nouvelles exigences qui préconisent une approche plus conceptuelle. La complexité de l'application de cette approche et de la production des informations détaillées qu'impose la nouvelle norme aux entités du secteur des médias pourrait entraîner des modifications des systèmes comptables actuels. Plus spécifiquement, les entités du secteur qui composent avec un grand nombre de contrats et une gamme très étendue de produits pourraient devoir développer de nouvelles solutions pour pallier les lacunes de leurs systèmes. La possibilité, dans certains cas, d'appliquer aux contrats une approche d'ensemble atténuerait cette difficulté, sans toutefois l'éliminer.

Pour déterminer la mesure dans laquelle elles devront modifier leurs systèmes, les entités souhaiteront évaluer la capacité d'adaptation dont elles auront besoin pour composer avec les modifications futures relatives à l'établissement des prix et aux gammes de produits offertes aux clients. Or, le temps qu'il reste jusqu'à la date d'entrée en vigueur du 1<sup>er</sup> janvier 2017 pourrait rendre difficile le développement de nouveaux systèmes en temps opportun.

## Quelles sont les modifications les plus importantes?

### Les produits des activités ordinaires doivent-ils être comptabilisés progressivement ou à un moment précis?

L'IFRS 15 instaure une nouvelle approche pour déterminer si les produits devraient être comptabilisés progressivement ou à un moment précis. La norme prévoit trois cas dans lesquels les produits des activités ordinaires sont comptabilisés progressivement, à savoir : i) quand le client reçoit et consomme les avantages de la prestation du vendeur au moment où elle a lieu; ii) quand le vendeur crée un actif (des travaux en cours) dont le client obtient le contrôle au fur et à mesure de sa création; et iii) quand le vendeur crée un actif (des travaux en cours) qui ne peut être destiné à un autre client et pour lequel le client a une obligation de paiement au titre de la prestation fournie jusqu'à la date considérée. Lorsqu'une entité doit comptabiliser les produits des activités ordinaires progressivement, elle doit le faire selon la méthode qui reflète le mieux le transfert de biens ou de services au client. Lorsque la transaction considérée ne correspond à aucun des trois cas ci-dessus, les produits des activités ordinaires sont comptabilisés à un moment précis, c'est-à-dire quand le client obtient le contrôle des biens ou des services.

Par exemple, pour déterminer si une société de production peut comptabiliser des produits des activités ordinaires progressivement ou à un moment précis, il faut analyser soigneusement les conditions pertinentes des contrats, car de légères différences entre des contrats similaires par ailleurs pourraient avoir une incidence fondamentale sur le moment où les produits des activités ordinaires doivent être comptabilisés. Il sera souvent particulièrement important de se pencher sur les clauses contractuelles qui permettent au client d'annuler, de réduire ou de modifier de façon importante le contrat en question et d'évaluer si, en pareils cas, le vendeur a droit à une contrepartie adéquate pour le travail qu'il a effectué jusqu'à la date considérée.



### Quand doit-on comptabiliser les produits des activités ordinaires variables ou incertains?

Dans le secteur des médias, les contrats contiennent souvent des éléments variables. Par exemple, le concepteur d'une émission de télévision peut recevoir du diffuseur un pourcentage des produits tirés de la publicité qui n'est pas connu au moment de la vente. Selon les dispositions de la nouvelle norme, la contrepartie variable ne doit être comprise dans le prix de transaction que s'il est hautement probable que le montant des produits comptabilisés ne fera pas l'objet d'une reprise ultérieure importante à la suite d'une nouvelle estimation. Cette approche à l'égard de la contrepartie variable et de la contrepartie conditionnelle est différente de celle qui était préconisée par les IFRS antérieures et, dans certains cas, un degré important de jugement devra être exercé pour estimer le montant de la contrepartie qui devra être prise en compte. Le profil de comptabilisation des produits de certaines entités pourrait donc s'en trouver changé.

La nouvelle norme prévoit aussi une restriction s'appliquant aux paiements de redevances sur les droits de propriété intellectuelle. Si les paiements de redevances reposent sur l'utilisation ou une revente, les entités ne peuvent pas comptabiliser les produits des activités ordinaires qui s'y rattachent tant que l'utilisation ou la revente n'a pas eu lieu, et ce, même s'il est possible de faire une estimation fiable de ce montant à partir de données historiques.

### Comment identifier et répartir les produits des activités ordinaires entre les différents biens et services?

Avant la mise en application de la nouvelle norme, l'absence de dispositions précises à ce sujet dans les IFRS laissait une plus grande place au jugement pour identifier les biens et services prévus par un contrat et pour répartir ensuite les produits des activités ordinaires entre ces biens et services. Les dispositions de l'IFRS 15 étant plus détaillées, les entités pourraient devoir modifier leurs méthodes comptables actuelles. Selon la nouvelle norme, les produits tirés d'un contrat doivent désormais être affectés à chacun des biens ou services distincts fournis en fonction d'un prix de vente spécifique relatif. L'application d'une approche « résiduelle » est toutefois permise dans un nombre restreint de cas.

Les entités du secteur des médias font souvent des offres groupées de biens ou de services à leurs clients. Une campagne publicitaire multimédia peut, par exemple, contenir plus d'un type de publicité, que ce soit dans la presse écrite, sur Internet ou à la télévision. Un journal peut, par exemple, offrir un abonnement qui donne accès à la version papier et électronique d'une publication. En appliquant la nouvelle norme à ce type de scénarios, les entités devront déterminer si les biens et services fournis représentent des obligations de prestation distinctes ou s'ils devraient être comptabilisés comme une seule obligation de prestation. Lorsque l'entité conclut que certains éléments doivent être comptabilisés séparément, elle utilise le prix de vente spécifique relatif pour affecter le montant pertinent du prix de transaction à chacun des biens ou services distincts du contrat.

### Quelle sera l'incidence sur les produits des activités ordinaires affectés à la vente des boîtiers décodeurs et autres articles similaires?

Dans le secteur des médias, il n'est pas rare que l'équipement fourni dans le cadre d'un forfait soit subventionné par les fournisseurs de contenu et considéré comme un coût nécessaire à l'exploitation d'une entreprise. Avant la mise en application de la nouvelle norme, l'absence de dispositions précises à ce sujet dans les IFRS, comme indiqué ci-dessus, faisait en sorte que souvent, les produits des activités ordinaires affectés à du matériel correspondaient uniquement au montant payé expressément par le client pour le matériel, le cas échéant. Si le matériel est considéré comme distinct au sens de l'IFRS 15, les nouvelles exigences, dont il a été question ci-dessus, visant l'affectation des produits des activités ordinaires en fonction d'un prix de vente spécifique relatif entraîneront habituellement la comptabilisation de montants plus élevés de produits des activités ordinaires au début du contrat (lorsque le matériel est fourni) et de montants moindres au cours de la durée du contrat (au fur et à mesure que l'accès aux chaînes est fourni).

Les nouvelles exigences visant la répartition des produits des activités ordinaires pourraient modifier considérablement le profil de comptabilisation des produits pour certaines entités et, compte tenu du grand nombre de clients bénéficiant de tarifs et de forfaits de services différents, les entités pourraient devoir surmonter d'importants défis d'ordre pratique pour s'assurer que les systèmes mis en place leur permettent de se conformer aux nouvelles exigences.

### Quelle sera l'incidence du type de licence vendue sur le moment de la comptabilisation des produits des activités ordinaires?

L'IFRS 15 établit une distinction entre les licences qui représentent le transfert d'un droit d'utiliser la propriété intellectuelle d'une entité et celles qui représentent un droit d'accès, au cours d'une période de temps donnée, à la propriété intellectuelle d'une entité. La nouvelle norme précise en outre les critères qui déterminent le type de licence vendue. Pour les licences de la première catégorie, les produits des activités ordinaires sont en principe comptabilisés à un moment précis et pour celles de la deuxième catégorie, les produits des activités ordinaires sont comptabilisés au cours de la période d'accès. Les entités du secteur des technologies devront examiner attentivement leurs contrats de licence en fonction de ces nouvelles dispositions et il est possible qu'elles aient à modifier leur méthode comptable actuelle dans certains cas, ce qui pourrait avoir une incidence importante sur le calendrier de comptabilisation des produits des activités ordinaires.

### Les produits des activités ordinaires doivent-ils être affectés aux options permettant au client d'acquérir des biens ou des services supplémentaires à rabais?

Dans le secteur des médias, certains contrats confèrent au client le droit d'acheter des biens ou des services supplémentaires à prix réduit. Par exemple, dans le cas d'un forfait d'abonnement où les frais de renouvellement du contrat sont nettement inférieurs aux frais exigés à la signature du contrat, ou lorsqu'une société de production accorde une option de renouvellement à une chaîne concernant une série télévisée. Si un contrat confère au client un droit significatif d'acheter des biens ou des services supplémentaires, l'entité doit affecter une partie du prix de transaction à cette option et comptabiliser des produits des activités ordinaires lorsque le contrôle des biens ou des services sous-jacents à l'option est transféré au client ou lorsque l'option expire.

### La comptabilisation des opérations de troc changera-t-elle en raison des dispositions de la nouvelle norme?

Il n'est pas rare pour une entité du secteur des médias de procéder à un échange d'espace publicitaire avec une autre entité de ce même secteur sans contrepartie monétaire. Les dispositions particulières sur la manière de comptabiliser ce type d'opérations ont été remplacées par des principes comptables plus généraux dans la nouvelle norme. Les entités devront donc déterminer si ces nouvelles dispositions, en particulier celles qui concernent les contreparties autres qu'en trésorerie et les échanges non monétaires effectués entre entités, les obligent à changer leur méthode de comptabilisation pour de telles transactions.

---

Vous trouverez de plus amples renseignements sur les effets de l'IFRS 15 dans Pleins feux sur les IFRS, une publication de Deloitte qui peut être consultée sur le site [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), où vous trouverez également d'autres publications sectorielles.

## Quels pourraient être les autres changements?

Outre les importants changements dont il est question ci-dessus, la nouvelle norme renferme des directives détaillées sur de nombreux aspects de la présentation des produits des activités ordinaires. Les entités devront donc s'assurer qu'elles ont pris toutes ces directives en considération pour évaluer la mesure dans laquelle elles doivent modifier leurs méthodes comptables à l'égard des produits des activités ordinaires.

## Par où commencer

Voici quelques-unes des étapes que vous pouvez envisager de suivre lorsque vous commencez à évaluer les répercussions de la nouvelle norme :

- Évaluer les flux de produits importants et les principaux contrats afin de repérer chacune des modifications requises quant à la comptabilisation des produits ainsi que les unités d'exploitation sur lesquelles ces modifications auront l'incidence la plus importante.
- Commencer par les aspects qui demandent le plus de temps et pour lesquels de nouveaux outils de calcul ou des processus de répartition revus pourraient être nécessaires.
- Dresser un plan de projet détaillé et préparer une feuille de route afin de coordonner les travaux au sein des diverses unités d'exploitation et dans les différents pays.

### Comment Deloitte peut vous aider

Deloitte s'appuie sur une équipe expérimentée de professionnels, tant au Canada qu'ailleurs dans le monde par l'entremise des cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, qui peuvent vous aider à élaborer un plan d'action pour mettre en œuvre la nouvelle norme sur la comptabilisation des produits des activités ordinaires.

Nos ressources comprennent une gamme complète de services et de compétences nécessaires pour aider les clients aux prises avec des problèmes touchant l'interprétation des normes comptables, la modification des processus et des systèmes (y compris l'établissement des besoins de l'entreprise en matière de systèmes), la fiscalité et diverses autres questions.

Vous trouverez de plus amples renseignements sur les effets de l'IFRS 15 dans Pleins feux sur les IFRS, une publication de Deloitte qui peut être consultée sur le site [www.iasplus.com](http://www.iasplus.com), où vous trouverez également d'autres publications sectorielles.

# Personnes-ressources de Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.

## Montréal

### **Nick Capanna**

Associé  
514-393-5137  
ncapanna@deloitte.ca

### **Robert Nardi**

Associé  
514-393-5203  
rnardi@deloitte.ca

### **François Sauvageau**

Associé  
514-393-7375  
fsauvageau@deloitte.ca

### **Maryse Vendette**

Associée  
514-393-5163  
mvendette@deloitte.ca

## Toronto

### **Jamie Barron**

Associé  
519-650-7889  
jabarron@deloitte.ca

### **Sean Crewe**

Associé  
416-643-8384  
screwe@deloitte.ca

### **Sean Morrison**

Associé  
416-601-6296  
seamorrison@deloitte.ca

### **Cindy Veinot**

Associée  
416-643-8752  
cveinot@deloitte.ca

### **Mark Wayland**

Associé  
416-601-6074  
mawayland@deloitte.ca

## Vancouver

### **Kari Lockhart**

Directrice principale  
604-640-4910  
klockhart@deloitte.ca

## Calgary/Edmonton/Winnipeg

### **Steve Aubin**

Associé  
403-503-1328  
saubin@deloitte.ca

### **Clinton McNair**

Associé  
403-298-5991  
cmcnair@deloitte.ca

[www.deloitte.ca](http://www.deloitte.ca)

Deloitte, l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Canada, offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers. Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l., société à responsabilité limitée constituée en vertu des lois de l'Ontario, est le cabinet membre canadien de Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir [www.deloitte.com/ca/apropos](http://www.deloitte.com/ca/apropos).