

Auto-évaluation de l'état de préparation pour les administrateurs IFRS 15, *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* – Êtes-vous prêts?



En mai 2014, l'International Accounting Standards Board (IASB) et le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis ont publié conjointement *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* (appelée IFRS 15 selon les IFRS et l'ASU 2014-09 [Topic 606] selon les PCGR des États-Unis), une norme harmoniséeⁱ sur la comptabilisation des produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients. La nouvelle norme remplace toutes les normes et interprétations antérieures liées aux produits des activités ordinaires et entre obligatoirement en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017ⁱⁱ; l'application anticipée est permise. L'IFRS 15 établit un modèle unique pour la comptabilisation des produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients, qui pose comme principe

fondamental que l'entité doit comptabiliser les produits des activités ordinaires de manière à montrer quand les biens ou les services promis aux clients sont fournis, et à quel montant de contrepartie l'entité s'attend à avoir droit en échange de ces biens ou services (à l'aide d'un modèle en cinq étapes).

La norme s'applique à tous les types de contrats conclus avec des clients dans tous les secteurs. Elle aura donc d'importantes répercussions sur les entités. Par conséquent, celles-ci devront commencer très tôt à examiner non seulement l'incidence de cette nouvelle norme sur la présentation de l'information financière, mais également la mesure dans laquelle il sera nécessaire d'apporter des modifications aux processus, aux systèmes informatiques et aux contrôles internes ainsi que l'incidence que la norme

pourrait avoir sur, entre autres, les indicateurs de performance clés (IPC), les clauses restrictives des contrats de prêt et les termes et conditions des contrats futurs.

La norme peut être appliquée rétrospectivement, selon une approche rétrospective intégrale (assortie de certaines mesures de simplification) ou une approche rétrospective modifiée.

Pour plus d'information au sujet de la nouvelle norme, veuillez consulter notre [page sur l'IFRS 15 sur le site Deloitte.ca](#).

Quel rôle joue le conseil d'administration dans la mise en œuvre de la norme?

Comme c'est le cas pour la mise en œuvre de toute nouvelle IFRS, il est essentiel que le conseil exerce, dès le début et de façon continue, une surveillance du processus afin de s'assurer qu'elle se déroule de manière efficace et efficiente. Il est impératif que le conseil participe pleinement au processus et donne le ton à l'ensemble de l'entité. En outre, les membres du conseil doivent s'entendre avec la direction sur l'orientation et la stratégie visant l'application de la norme. Pour atteindre cet objectif, les administrateurs doivent bien comprendre la nouvelle norme ainsi que ses répercussions potentielles sur des aspects comme la présentation de l'information financière, l'utilisation des IPC aux fins de comparaison, les clauses restrictives des contrats de prêt et les modes de rémunération. Sans cette compréhension, il pourrait être difficile pour les membres du conseil d'assurer une surveillance efficace et de participer de manière productive et utile à un dialogue avec la direction.

Pourquoi commencer dès maintenant?

Même si elles n'en sont qu'aux premiers stades de leur plan de mise en œuvre, certaines entités ont déjà commencé à se heurter à un certain nombre de problèmes inattendus, ce qui renforce le besoin de lancer le processus de mise en œuvre le plus tôt possible. Au moment de commencer à discuter de la mise en œuvre avec la direction, il est important de tenir compte des questions suivantes soulevées par certaines entités et de déterminer si la direction a prévu suffisamment de temps pour y répondre.

- **Les contrats ne sont pas aussi « standards » que prévu.** Les termes et conditions des contrats sont des facteurs déterminants pour l'application du modèle en cinq étapes. De nombreuses entités trouvent que le libellé des contrats n'est pas aussi simple et clair que prévu; il est donc nécessaire de consulter des parties externes à la fonction de présentation de l'information financière (p. ex. les conseillers juridiques). En d'autres mots, les termes existants du contrat sont difficiles à interpréter et à appliquer dans le contexte de l'IFRS 15. Bien qu'il s'agisse d'un défi du point de vue de la mise en œuvre, il s'agit également d'une occasion de repenser les termes et conditions des contrats futurs afin de s'assurer que l'esprit initial des contrats puisse être conservé dans le contexte de l'IFRS 15.
- **Tirer de l'information des anciens systèmes.** Compte tenu de l'application rétrospective de la norme et des obligations d'information accrues, les entités constatent qu'elles doivent présenter beaucoup plus d'information pour se conformer aux nouvelles dispositions. L'information demandée n'est pas toujours facile à trouver dans les anciens systèmes, lesquels contiennent des données qui ne sont pas nécessairement aussi détaillées que l'exige l'IFRS 15, comme les nouvelles informations quantitatives à fournir concernant la ventilation des produits des activités ordinaires.
- **Absence de logiciels et d'outils appropriés disponibles (actuellement) sur le marché pour appuyer la transition et les exigences en matière d'information continue.** Alors qu'elles commencent lentement à prendre la pleine mesure de leurs besoins sur le plan de la mise en œuvre et de l'information continue, les entités commencent également à identifier des lacunes au niveau des outils disponibles actuellement par rapport à ces besoins. Compte tenu des dispositions spécifiques de la nouvelle norme, l'information exigée à des fins comptables et aux fins de la présentation de l'information doit être saisie et évaluée d'une façon particulière. Pour éviter ou limiter les interventions et rapprochements manuels, il devient de plus en plus apparent que les entités doivent se doter d'outils et de logiciels intégrés et multifonctionnels.

- **Le volume des données peut être très difficile à gérer.** Comme il a été mentionné ci-dessus, la nouvelle norme exige de recueillir un important volume de données à des fins comptables et de présentation de l'information. Il s'agit là d'un processus qu'il ne faut pas sous-estimer. Par exemple, la nouvelle norme exige une utilisation accrue d'estimations, notamment au moment de l'estimation de la contrepartie variable ou de la détermination des prix de vente spécifiques lorsque des cours observables ne sont pas disponibles. Un volume accru de données sera nécessaire afin d'établir ces estimations, et ces données devront être compilées et analysées de manière adéquate afin de s'assurer que les estimations sont fiables et appropriées.
- **Une norme qui ne concerne pas uniquement les produits, mais aussi la façon de comptabiliser les coûts.** La norme aura une incidence non seulement sur les produits tirés des activités ordinaires présentés, mais aussi sur les coûts liés à l'obtention de contrats et à leur exécution.
- **Il s'agit plus que de simples changements apportés à la présentation de l'information financière; les IPC sont également touchés.** Il sera nécessaire de discuter et d'arriver à un consensus quant à la manière appropriée dont les IPC doivent être traités, ajustés et reflétés dans les rapports internes et externes (p. ex. rapports de gestion).

Quelles sont certaines des questions importantes auxquelles le conseil doit répondre pour s'acquitter de son mandat?

- Les membres du conseil connaissent-ils suffisamment la norme, notamment ses subtilités et ses répercussions potentielles (y compris son incidence au-delà de la présentation de l'information financière, p. ex. les IPC utilisés aux fins de comparaison, les effets fiscaux, etc.)?
- Comment le conseil prévoit-il se tenir au courant et surveiller le plan de la direction ainsi que les progrès accomplis relativement à la mise en œuvre?
- De quelle façon le conseil envisage-t-il d'harmoniser ses conclusions et celles de la direction au sujet des méthodes comptables? Plus particulièrement, comment le conseil s'assurera-t-

il que ces méthodes correspondent à celles adoptées au sein du secteur, que des méthodes de rechange ont été envisagées, etc.?

- Comment le conseil s'attend-il à gérer la perception des répercussions par les parties prenantes?

Quelles sont les principales questions que le conseil devrait poser à la direction?

- Un plan de mise en œuvre a-t-il été élaboré? Ce plan tient-il compte (entre autres exigences) des interdépendances et du temps prévu pour son exécution?
- Quels sont les problèmes auxquels la direction prévoit se heurter au moment d'obtenir l'information requise pour déterminer la comptabilisation appropriée des contrats existants? Comment entend-elle régler ces problèmes?
- Les principaux participants des différentes fonctions de l'entité sont-ils arrivés à un consensus (c.-à-d. la direction s'est-elle assuré qu'ils adhèrent tous à l'orientation choisie)?
- Quels sont le calendrier et le budget prévus pour la mise en œuvre?
- De quelle façon les pratiques commerciales changeront-elles?
- Les systèmes actuellement en place appuieront-ils le processus de mise en œuvre et les exigences futures?
- Quelle incidence cela aura-t-il sur les contrôles internes à l'égard de l'information financière? Qu'en est-il du processus d'attestation du chef de la direction et du chef des finances?
- Les groupes pertinents ont-ils été appelés à participer au processus (p. ex. les auditeurs internes et indépendants, les consultants, les conseillers juridiques, les responsables des TI, les spécialistes en fiscalité, l'équipe responsable des ventes, etc.)?
- Les questions propres au secteur ont-elles été identifiées et la direction est-elle arrivée à un consensus quant à l'approche à adopter pour y répondre?

- Quelles sont les incidences que la direction considère comme les plus importantes?
- De quelle façon la formation est-elle offerte au sein de l'entité? Les personnes ne travaillant pas directement à la présentation de l'information financière sont-elles suffisamment formées?
- De quelle façon les autres entités du groupe, notamment les filiales, les partenariats et les entités associées, ont-elles été intégrées au plan?
- Quel mécanisme la direction a-t-elle mis en place pour assurer le suivi de l'application de la nouvelle norme?
- Quels sont les aspects additionnels qui requièrent l'exercice du jugement? De quelle façon ces jugements sont-ils communiqués au conseil?
- Quels sont les aspects à l'égard desquels il est nécessaire de prendre des décisions (p. ex. choix de méthodes comptables, différentes options pour la période de transition, mesures de simplification, etc.)? De quelle façon ces décisions sont-elles communiquées au conseil?
- Comment les perceptions et les attentes des parties prenantes (p. ex. des investisseurs et des analystes) sont-elles gérées?

Comment le conseil peut-il se tenir au courant des développements liés à la nouvelle norme?

Il existe un certain nombre de forums de discussion au sein desquels les questions liées à la mise en œuvre et à l'application sont abordées. Les membres du conseil peuvent également consulter plusieurs ressources publiées par Deloitte.

Ressources de Deloitte

Consultez la page consacrée à l'[IFRS 15](#) sur notre site Web où vous trouverez les documents suivants :

- Perspectives sectorielles sur les IFRS
- Pleins feux sur les IFRS
- Webémission sur l'IFRS 15

Le cabinet américain a également publié des directives sur la norme équivalente aux États-Unis (c.-à-d. l'ASU 2014-09 [Topic 606]) sur le site [US GAAP Plus](#) (en anglais seulement) :

- Accounting Roundup
- Heads Up
- Industry Spotlights

Autres ressources disponibles en anglais seulement

- Le [Groupe mixte sur les ressources transitoires](#) (« TRG ») – un groupe qui examine et analyse les questions soulevées par les parties prenantes en lien avec la mise en œuvre de la nouvelle norme dans le but d'informer l'IASB et le FASB des différents problèmes pouvant survenir. Ainsi les conseils pourront décider si des mesures doivent être prises pour régler ces problèmes.
- [AICPA Industry Groups](#) – Seize groupes de travail sectoriels formés pour aider à la rédaction du nouveau *Accounting Guide on Revenue Recognition* qui contient des conseils et des exemples utiles sur l'application de la nouvelle norme.

Si vous avez d'autres questions au sujet de la nouvelle norme, n'hésitez pas à communiquer avec notre équipe de professionnels qui peuvent fournir un large éventail de services-conseils et qui possèdent les compétences nécessaires pour répondre à vos questions.

Personnes-ressources

Pour de plus amples renseignements, veuillez communiquer avec :

Maryse Vendette

Associée

514-393-5163

mvendette@deloitte.ca

Cindy Veinot

Associée

416-643-8752

cveinot@deloitte.ca

Pour obtenir plus d'information, veuillez consulter notre site Web : <http://www.deloitte.ca>

ⁱ Remarque : Quelques petites différences existent, consulter l'Annexe A du document Base des conclusions pour en savoir plus.

ⁱⁱ Remarque : Le FASB mènera des activités de consultation pour déterminer s'il faut reporter la date d'entrée en vigueur. Une décision à ce sujet est prévue au plus tard au cours du deuxième trimestre de 2015. Le FASB fera part des résultats de ces activités avec l'IASB.

À propos de Deloitte

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.

« Deloitte » est la marque sous laquelle des dizaines de milliers de professionnels spécialisés dans des sociétés indépendantes du monde entier collaborent pour fournir des services d'audit, de consultation, de conseils financiers, de gestion des risques et de fiscalité à des clients donnés. Ces sociétés font partie de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni. Chaque cabinet membre offre des services dans un secteur géographique donné et est assujéti aux lois et à la réglementation professionnelle du ou des pays dans lesquels il exerce ses activités. DTTL n'offre lui-même aucun service aux clients. DTTL et ses cabinets membres constituent des entités juridiques distinctes qui n'ont pas le pouvoir de se lier les unes aux autres. DTTL et chacune de ses sociétés membres sont responsables uniquement de leurs propres actes et omissions et non de ceux des autres. Chaque cabinet membre de DTTL a une structure différente établie en fonction des lois, règlements, usages et autres facteurs propres au pays et il peut fournir des services professionnels sur son territoire par l'entremise de sociétés affiliées ou d'autres entités.

Les renseignements contenus dans la présente publication sont d'ordre général. Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ses cabinets membres et leurs sociétés affiliées ne fournissent aucun conseil ou service dans les domaines de la comptabilité, des affaires, des finances, du placement, du droit, de la fiscalité ni aucun autre conseil ou service professionnel au moyen de la présente publication. Ce document ne remplace pas les services ou conseils professionnels et ne devrait pas être utilisé pour prendre des décisions ou mettre en œuvre des mesures susceptibles d'avoir une incidence sur vos finances ou votre entreprise. Avant de prendre des décisions ou des mesures qui peuvent avoir une incidence sur votre entreprise ou sur vos finances, vous devriez consulter un conseiller professionnel reconnu.

Ni Deloitte Touche Tohmatsu, ni aucun de ses cabinets membres ou leurs sociétés affiliées respectives, ne pourront être tenus responsables à l'égard de toute perte que pourrait subir une personne qui se fie à cette publication.