



Secteur des télécommunications

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 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^{er} 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 télécommunications

Nous décrivons ci-dessous les principales répercussions de la nouvelle norme sur les entités du secteur des télécommunications 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 télécommunications devront prendre en considération les éléments suivants :

- la question de savoir si elles peuvent appliquer les dispositions de la nouvelle norme à un **portefeuille de contrats**;
- l'effet des nouvelles indications sur la **répartition des produits des activités ordinaires** à tous les biens et services dans un contrat;
- la façon de comptabiliser les **modifications à un contrat**;
- la question de savoir si certains **coûts liés à l'obtention d'un contrat** doivent être inscrits à l'actif;
- la question de savoir si les produits des activités ordinaires doivent être ajustés pour tenir compte des effets de la **valeur temps de l'argent**.

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 bénéfiques pourrait être considérablement modifié

Alors que les IFRS précédentes laissaient plus de place 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 télécommunications. 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** (p. ex. revenu moyen par utilisateur);
- 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

Dans le secteur des télécommunications, il est courant que la comptabilisation des produits des activités ordinaires soit tributaire des systèmes de facturation de l'entité. 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 d'un secteur caractérisé par une abondance de contrats et de gammes de produits pourrait obliger les entités à développer de nouvelles solutions pour pallier les lacunes de leurs systèmes. La possibilité, dans certains cas, d'appliquer la nouvelle norme à un portefeuille de contrats atténuera cette difficulté supplémentaire, 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^{er} janvier 2017 pourrait rendre difficile le développement de nouveaux systèmes en temps opportun.

Quelles sont les modifications les plus importantes?

Comment identifier et répartir les produits des activités ordinaires entre les différents biens et services (p. ex. combinés de téléphone mobile)?

Avant la mise en application de la nouvelle norme, l'absence de dispositions précises à ce sujet dans les IFRS laissait plus de place au jugement pour identifier les biens et services prévus par un contrat et 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.

Dans le secteur des télécommunications, il est courant que les fournisseurs de temps d'antenne subventionnent les combinés téléphoniques et que cette pratique soit considérée comme un coût nécessaire à l'exploitation d'une entreprise. Avant la mise en application de la nouvelle norme, les produits des activités ordinaires affectés au combiné étaient la plupart du temps limités au montant explicitement payé ou exigé pour la vente du combiné. L'application de cette méthode à un contrat de temps d'antenne assorti d'un combiné subventionné entraînera habituellement la comptabilisation de montants plus élevés de produits des activités ordinaires au début du contrat (lorsque le combiné est fourni) et des montants moindres sur la durée du contrat (et que des services de temps d'antenne sont fournis), que ceci se reflète ou non dans la facturation.

Ces nouvelles exigences 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.

Quelles sont les répercussions de la modification d'un contrat?

Dans le secteur des télécommunications, il est très courant que le client puisse modifier son contrat, par exemple pour accroître ou réduire le nombre de minutes ou pour ajouter ou supprimer des services. Auparavant, les IFRS ne comprenaient que des directives succinctes sur la façon de comptabiliser les modifications apportées à un contrat. L'IFRS 15 contient des dispositions détaillées sur les cas où une modification à un contrat doit être comptabilisée de manière prospective (comme un ajustement des produits des activités ordinaires futurs) ou de manière rétrospective (par un ajustement effectué lorsque la modification est apportée). Ces dispositions pourraient entraîner une modification des pratiques comptables pour certaines entités et poser un défi d'ordre logistique pour l'ensemble du secteur en raison du nombre important de permutations différentes de biens ou de services prévues par les contrats. Il conviendra d'évaluer s'il est possible de gérer ces ajustements au moyen des systèmes comptables actuels ou s'il faudra modifier ces systèmes.

Les coûts d'un contrat doivent-ils être inscrits à l'actif (p. ex. commissions sur les ventes et prime au succès)?

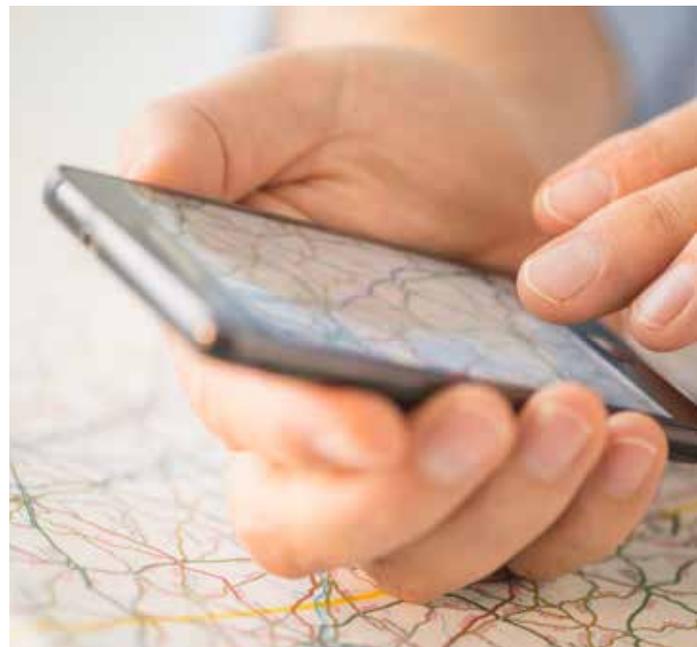
Outre les dispositions plus prescriptives sur la comptabilisation des produits des activités ordinaires, la nouvelle norme énonce des critères précis pour déterminer quels coûts doivent être inscrits à l'actif et elle établit une distinction entre les coûts d'obtention d'un contrat (par exemple les commissions de ventes) et les coûts d'exécution de ce contrat. Cette distinction peut être problématique pour les entreprises du secteur des télécommunications qui engagent des coûts importants directement attribuables à l'obtention de contrats avec des clients, par exemple au moyen de primes au succès (commissions qui ne sont payables que si le contrat est obtenu). À l'heure actuelle, ces coûts peuvent faire l'objet d'un traitement différent d'une entité à une autre même si la plupart les passent en charges. Selon la nouvelle norme, les entités seront tenues de comptabiliser un actif au titre des primes au succès, ce qui se répercutera sur les résultats d'exploitation. La nouvelle norme exige en outre que les coûts liés à un contrat inscrits à l'actif soient amortis sur une base systématique correspondant au rythme de fourniture des biens ou services auxquels ils sont liés. Les entités devront exercer leur jugement pour déterminer la base et la période d'amortissement appropriées.

Les produits des activités ordinaires doivent-ils être ajustés pour tenir compte de la valeur temps de l'argent?

L'IFRS 15 contient de nouvelles directives plus détaillées sur les accords de financement et l'incidence de la valeur temps de l'argent. Selon la nouvelle norme, la composante financement, si elle est importante, est comptabilisée de façon distincte des produits des activités ordinaires. Cette disposition s'applique autant aux paiements anticipés qu'aux paiements à terme échu, mais elle prévoit une exemption lorsque la période entre le paiement et le transfert des biens ou des services n'excède pas un an. Cette nouvelle disposition pourrait modifier les pratiques comptables actuelles dans certains cas. Par exemple, les entreprises du secteur des télécommunications qui offrent du matériel subventionné (p. ex. combinés téléphoniques, modems ou boîtiers décodeurs) à des clients dont le contrat et dont les paiements s'échelonnent sur une période qui excède 12 mois devront prendre en considération la valeur temps de l'argent.

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, 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

Pascal Lamoureux

Associé
514-393-3860
palamoureux@deloitte.ca

Maryse Vendette

Associée
514-393-5163
mwendette@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

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.