



# **Exposé-sondage**

## **Projet de note d'orientation concernant la comptabilité pour les entreprises à capital fermé**

# **Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client**

**Mars 2022**

---

**LES COMMENTAIRES DOIVENT PARVENIR AU CNC D'ICI :**  
**Le 20 juin 2022**

---

Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur le présent exposé-sondage. Faites-les-nous parvenir en transmettant une lettre de commentaires à l'attention de :

Katharine Christopoulos, CPA, CA  
Directrice, Normes comptables  
Conseil des normes comptables  
277, rue Wellington Ouest  
Toronto (Ontario) M5V 3H2  
[kchristopoulos@acsbcanada.ca](mailto:kchristopoulos@acsbcanada.ca)

Le présent exposé-sondage reflète des propositions formulées par le Conseil des normes comptables (CNC). Nous vous invitons à nous faire parvenir par écrit, en votre propre nom ou au nom de votre organisation, vos commentaires sur le contenu de l'exposé-sondage. Il est souhaitable que les répondants qui sont favorables aux propositions expriment leur opinion au même titre que ceux qui ne le sont pas.

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui. Les commentaires reçus par le CNC, à l'exception de ceux dont l'auteur aura demandé la confidentialité, pourront être consultés sur le site Web peu après la date limite de réception. La demande de confidentialité doit être formulée expressément dans la réponse.

## POINTS SAILLANTS

Le Conseil des normes comptables (CNC) se propose, sous réserve des commentaires qu'il recevra à la suite de la publication de l'exposé-sondage, de publier une NOUVELLE NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA COMPTABILITÉ (NOC), soit la NOC-20, «Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client», dans la Partie II du Manuel de CPA Canada – Comptabilité. La nouvelle note d'orientation viserait également les organismes sans but lucratif (OSBL) qui appliquent les normes de la Partie III du Manuel, dans les cas pertinents.

La note d'orientation en projet préciserait comment appliquer les indications actuelles des chapitres de la Partie II du Manuel au traitement comptable des accords d'infonuagique. En outre, elle proposerait une approche simplifiée qui assouplirait les dispositions comptables relatives à ces accords et répondrait à d'autres préoccupations soulevées par les parties prenantes, notamment le fait que le résultat comptable des dépenses liées aux activités d'implantation dans une situation particulière ne reflète pas les avantages économiques qu'une entreprise tire progressivement et l'insuffisance actuelle des informations à fournir sur le traitement comptable des accords d'infonuagique.

## CONTEXTE

Compte tenu de l'évolution de la technologie et de la nécessité d'avoir un accès à distance, les entreprises concluent de plus en plus d'accords d'infonuagique. Or, des parties prenantes ont fait savoir au CNC qu'il y avait un foisonnement des pratiques quant au traitement comptable de ces accords. De plus, le résultat comptable des dépenses liées aux activités d'implantation réalisées dans le cadre d'un accord qui constitue un contrat de service et la complexité d'application des indications existantes soulèvent des préoccupations.

À la lumière des commentaires reçus des parties prenantes, le CNC a entrepris un projet visant à traiter les questions d'information financière que soulèvent les accords d'infonuagique dans une note d'orientation concernant la comptabilité. Il estime que le regroupement de toutes les indications concernant les accords d'infonuagique dans une même note d'orientation faciliterait la tâche aux parties prenantes. Les notes d'orientation concernant la comptabilité constituent une source première de principes comptables généralement reconnus. Elles exposent la façon dont les chapitres existants doivent être appliqués dans des cas spécifiques, ou les conclusions du CNC sur d'autres sujets de préoccupation particuliers concernant l'information financière.

## Principaux éléments de l'exposé-sondage

La note d'orientation en projet :

- précise que l'entreprise peut établir sa propre méthode de répartition de la contrepartie d'un accord d'infonuagique, sur une base rationnelle et cohérente, entre les composantes séparables importantes de cet accord;
- précise que l'entreprise applique le chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS, pour la comptabilisation des composantes importantes, à moins qu'il ne s'agisse de biens corporels ou du droit d'utiliser des biens corporels;
- prévoit une mesure de simplification facultative qui permet à l'entreprise de comptabiliser en charges, lorsqu'elles sont engagées, les dépenses liées aux composantes d'un accord d'infonuagique qui entrent dans le champ d'application du chapitre 3064;
- énonce des facteurs visant à aider l'entreprise qui n'a pas recours à la mesure de simplification à appliquer le principe de contrôle énoncé au chapitre 3064 pour déterminer si l'accord d'infonuagique comprend un actif incorporel logiciel;

- prévoit un choix de méthode comptable consistant :
  - soit à appliquer une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables dans les cas où l'accord est de type logiciel-service (c.-à-d. lorsqu'il n'y a aucun actif incorporel) et d'ainsi présenter ces dépenses en tant que frais payés d'avance,
  - soit à continuer de comptabiliser en charges ces dépenses lorsqu'elles sont engagées, conformément aux exigences actuelles du chapitre 3064.

Pour améliorer la qualité et l'uniformité des informations à fournir, la note d'orientation en projet exigerait de l'entreprise qu'elle fournisse des informations sur le traitement comptable de l'accord d'infonuagique dans ses états financiers. Des obligations d'information spécifiques y sont décrites.

Des exemples illustratifs sont fournis pour aider les préparateurs d'états financiers à appliquer la note d'orientation en projet.

La note d'orientation en projet s'appliquerait aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023, et une application anticipée serait permise. L'entreprise appliquerait la note d'orientation en projet rétrospectivement aux accords d'infonuagique existant à l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers, ou conclus après cette date, dans lesquels l'entreprise applique la note d'orientation pour la première fois.

## Modifications corrélatives

Il est proposé d'apporter des modifications corrélatives au chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES, et au chapitre 3064 de la Partie II du Manuel.

## Mise au point définitive de la note d'orientation en projet

Le CNC délibérera sur les propositions à la lumière des commentaires reçus, en consultation avec son [Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé](#) et son [Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif](#). Le Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé aide le CNC à tenir à jour et à améliorer les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé. Quant au Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif, il fournit son avis à propos des circonstances propres aux OSBL dans l'application de l'éventuelle note d'orientation.

Le CNC rendra compte de ses délibérations dans ses résumés des décisions et sur la page Web consacrée au projet sur les [accords d'infonuagique](#).

Le CNC prévoit de publier la NOC-20 une fois que les délibérations et la procédure officielle de mise au point définitive de la note d'orientation auront été menées à bien, c'est-à-dire au quatrième trimestre de 2022, si aucun changement important ne s'avère nécessaire<sup>1</sup>.

## Appel à commentaires

Les commentaires ont d'autant plus de valeur qu'ils portent sur un paragraphe ou un groupe de paragraphes précis. Si vous exprimez une divergence de vues, veuillez expliquer clairement le problème en cause et indiquer une solution possible, avec motifs à l'appui.

---

1 Consultez la section «Procédure officielle propre aux normes nationales» dans l' [Procédure officielle de normalisation du CNC](#).

Le CNC invite les intéressés à formuler des commentaires sur toutes les propositions du présent exposé-sondage, mais il souhaite particulièrement recevoir des réponses aux questions énoncées ci-dessous.

1. Dans la présente note d'orientation, on tient pour acquis que l'entreprise serait en mesure d'exercer son jugement professionnel, compte tenu des faits et circonstances qui lui sont propres, pour déterminer les composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique et répartir la contrepartie entre les composantes de l'accord (voir les paragraphes 20 à 30 de la base des conclusions).
  - a) Dans le cas où un fournisseur fournit l'accès à un logiciel et réalise des activités d'implantation connexes, êtes-vous d'avis qu'il est difficile d'appliquer à la fourniture de l'accès au logiciel un traitement comptable distinct de celui des autres activités réalisées par le fournisseur? Si oui, veuillez expliquer pourquoi.
  - b) Le CNC a décidé de ne pas fournir d'indications concernant la détermination des composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique (voir les paragraphes 20 à 26 de la base des conclusions). Il a toutefois inclus certains facteurs pouvant aider l'entreprise à déterminer les composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique (voir le paragraphe 25 de la base des conclusions).
    - i) Serait-il utile d'inclure ces facteurs dans la note d'orientation?
    - ii) Y a-t-il d'autres facteurs que vous prenez actuellement en considération dans votre analyse pour déterminer les biens et services que vous recevez d'un fournisseur dans le cadre d'un accord d'infonuagique?
  - c) Le CNC a décidé de ne pas prescrire de méthode de répartition de la contrepartie entre les composantes séparables importantes de l'accord (voir les paragraphes 7 à 9 proposés de la NOC-20). Approuvez-vous la décision du CNC? Dans la négative, pourquoi, et quelle méthode croyez-vous que le CNC devrait prescrire?
2. Êtes-vous d'accord qu'une mesure de simplification facultative consistant à permettre la comptabilisation en charges, lorsqu'elles sont engagées, des dépenses liées aux composantes d'un accord d'infonuagique qui entrent dans le champ d'application du chapitre 3064 devrait être offerte à l'entreprise (voir les paragraphes 10 et 11 proposés de la NOC-20)? Dans la négative, pourquoi?
3. Pour les cas où l'entreprise ne recourt pas à la mesure de simplification, le CNC propose qu'elle fasse un choix de méthode comptable consistant soit à appliquer une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables dans les cas où l'accord d'infonuagique est de type logiciel-service, soit à continuer d'appliquer les dispositions actuelles, c'est-à-dire comptabiliser en charges les dépenses lorsqu'elles sont engagées. L'exception s'applique aux dépenses qui, prises séparément, ne répondent pas à la définition d'actifs incorporels.
  - a) Êtes-vous favorable à l'inclusion d'une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue (voir l'alinéa 23 b) proposé de la NOC-20)? Dans la négative, pourquoi?
  - b) Êtes-vous d'accord que l'entreprise devrait avoir le choix soit de comptabiliser en charges les dépenses lorsqu'elles sont engagées, soit d'appliquer l'exception consistant à inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables, dans les cas où l'accord d'infonuagique porte sur un logiciel-service? Dans la négative, pourquoi?
4. Le CNC propose que les dépenses liées aux activités d'implantation inscrites à l'actif soient présentées en tant que frais payés d'avance par application de l'exception proposée à l'alinéa 23 b) de la NOC-20. Ces dépenses inscrites à l'actif doivent être comptabilisées selon une formule linéaire sur la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise.
  - a) Êtes-vous d'accord que ces dépenses inscrites à l'actif devraient être présentées en tant que frais payés d'avance (voir le paragraphe 30 de la NOC-20)? Dans la négative, pourquoi?

- b) Êtes-vous d'accord que les facteurs proposés au paragraphe 25 de la NOC-20 sont suffisants pour aider l'entreprise à déterminer la période prévue sur laquelle les dépenses inscrites à l'actif devraient être comptabilisées en charges? Dans la négative, quels autres facteurs suggèreriez-vous?
5. Le CNC propose que l'entreprise prenne en compte certains facteurs dans l'application du critère de contrôle énoncé au chapitre 3064 pour déterminer si un accord d'infonuagique comprend un actif incorporel logiciel (voir les paragraphes 16 à 18 proposés de la NOC-20).
- a) Êtes-vous d'accord que l'entreprise satisfait au critère de contrôle d'un actif incorporel si elle a le droit contractuel d'obtenir le logiciel sans encourir de pénalité importante et s'il lui est possible de l'exécuter sur sa propre infrastructure ou celle d'un tiers? Dans la négative, pourquoi?
- b) Êtes-vous d'accord que l'entreprise peut tenir compte d'autres facteurs, dont les droits exclusifs ou les droits décisionnels sur le logiciel, pour établir si elle contrôle le logiciel qui fait l'objet de l'accord d'infonuagique? Dans la négative, pourquoi?
6. Êtes-vous favorable aux obligations d'information proposées (voir les paragraphes 31 à 33 proposés de la NOC-20)? Dans la négative, pourquoi?
7. La date d'entrée en vigueur proposée vous convient-elle (la NOC-20 s'appliquerait aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023, et son application anticipée serait permise [voir le paragraphe 34 proposé de la NOC-20])? Dans la négative, pourquoi?
8. Êtes-vous favorable aux dispositions transitoires qui exigent que l'entreprise applique la note d'orientation rétrospectivement seulement aux accords d'infonuagique existant à l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers, ou conclus après cette date, dans lesquels l'entreprise applique la note d'orientation pour la première fois (voir le paragraphe 35 proposé de la NOC-20)? Dans la négative, pourquoi?
9. Les exemples visent à illustrer l'application de la note d'orientation.
- a) La mise en situation présentée dans les exemples 1 et 2 repose sur l'hypothèse que les services liés à l'implantation du logiciel offerts par le fournisseur sont reçus avant que l'entreprise ait accès au logiciel. Êtes-vous d'avis que cette hypothèse est raisonnable? Dans la négative, veuillez décrire les types de services d'implantation qui seraient reçus au cours de la période pendant laquelle l'entreprise a déjà accès au logiciel.
- b) L'autre hypothèse sur laquelle repose la mise en situation est la disponibilité des informations nécessaires pour répartir la contrepartie de l'accord. Seriez-vous en mesure d'obtenir des informations sur les prix auprès de votre fournisseur ou d'autres sources, comme des propositions de prix, pour vous aider à répartir la contrepartie de l'accord entre les biens et services que vous recevez dans un accord d'infonuagique?
- c) L'exemple 1 illustre l'application de la note d'orientation dans le cas où l'entreprise choisit de recourir à la mesure de simplification, tandis que l'exemple 2 illustre le cas où l'entreprise n'y recourt pas. Ces exemples vous sont-ils utiles? Dans la négative, pouvez-vous exposer une mise en situation qui illustre la prestation de services type que des fournisseurs offriraient dans le cadre d'un accord d'infonuagique?

Les lettres de commentaires doivent parvenir au CNC au plus tard le 20 juin 2022. Votre opinion nous tient à cœur, et nous accueillerons avec grand intérêt vos commentaires sur cet exposé-sondage. Faites-les-nous parvenir en transmettant une [lettre de commentaires](#).

## PROJET

# NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA COMPTABILITÉ NOC-20, «TRAITEMENT COMPTABLE DES ACCORDS D'INFONUAGIQUE PAR LE CLIENT»

TABLE DES MATIÈRES	Paragraphe
<b>Objet et champ d'application</b> .....	1
<b>Comptabilisation et évaluation</b> .....	7
Mesure de simplification .....	10
Actif incorporel logiciel .....	13
Logiciel-service .....	19
Activités d'implantation .....	20
<b>Présentation</b> .....	29
<b>Informations à fournir</b> .....	31
<b>Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires</b> .....	34
<b>Arbre de décision</b>	
<b>Exemples illustratifs</b>	

## OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- 1 La présente note d'orientation fournit des indications sur :
  - a) le traitement comptable des dépenses liées à un accord d'infonuagique par le client;
  - b) la question de savoir s'il existe un actif incorporel logiciel dans l'accord.
- 2 Le chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS, établit les principes généraux de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information applicables aux écarts d'acquisition et aux actifs incorporels.
- 3 La présente note d'orientation ne traite pas des dépenses relatives aux éléments corporels d'un accord d'infonuagique. Les éléments qui constituent un bien corporel sont traités dans d'autres chapitres :
  - a) les immobilisations corporelles (voir le chapitre 3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES);
  - b) le droit d'utiliser un bien corporel (voir le chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION).
- 4 L'infonuagique consiste en la fourniture d'un accès à des ressources informatiques sur demande par Internet ou sur un réseau privé. Les ressources informatiques comprennent notamment les logiciels, les serveurs, le stockage de données et les fonctions de mise en réseau. Il existe divers types de modèles de prestation de services qui décrivent l'éventail des ressources informatiques que peut proposer un fournisseur, comme le logiciel-service. Les ressources informatiques sont fournies au moyen d'un «modèle de déploiement»; il s'agit de l'environnement informatique auquel se rattachent les ressources informatiques. Il existe des environnements infonuagiques, des environnements sur place et des environnements hybrides.



- 5 L'avènement des accords d'infonuagique a amené les utilisateurs à délaissier l'achat de licences au profit d'un abonnement donnant accès au logiciel. Moyennant des frais d'abonnement, le client a accès au logiciel dans l'environnement infonuagique du fournisseur pendant la durée de l'accord. Cet environnement fournit l'infrastructure permettant l'exécution du logiciel, y compris ses plus récentes mises à jour.
- 6 L'entreprise peut conclure avec un fournisseur un accord à composantes multiples qui englobe une composante logicielle, une composante matérielle et des activités d'implantation. Elle peut engager des dépenses liées aux activités menées par son personnel ou des tiers afin d'implanter le logiciel qui fait l'objet de l'accord.

## COMPTABILISATION ET ÉVALUATION

- 7 La répartition de la contrepartie d'un accord d'infonuagique se fait au moment de la conclusion de celui-ci entre toutes les composantes séparables importantes. L'octroi d'une licence d'utilisation du logiciel ou un abonnement donnant accès au logiciel (composante logicielle), par exemple, constituent habituellement une composante séparable importante de l'accord d'infonuagique. Comme il est précisé au paragraphe 3, les éléments corporels tels que le matériel n'entrent pas dans le champ d'application de la présente note d'orientation.
- 8 L'entreprise doit établir une méthode de répartition de la contrepartie de l'accord, sur une base rationnelle et cohérente, aux fins de la comptabilisation des biens ou des services lorsqu'elle les reçoit.
- 9 La présente note d'orientation ne prescrit aucune méthode particulière de répartition de la contrepartie de l'accord aux fins de l'atteinte de l'objectif énoncé au paragraphe 8. Pour effectuer cette répartition, l'entreprise peut envisager, sans y être tenue, d'adapter les méthodes énoncées au chapitre 3400, PRODUITS.

### Mesure de simplification

- 10 L'entreprise est autorisée à appliquer une mesure de simplification pour comptabiliser les dépenses liées à un accord d'infonuagique qui entre dans le champ d'application de la présente note d'orientation. En application de cette mesure, elle doit comptabiliser en charges les dépenses liées aux composantes de l'accord d'infonuagique entrant dans le champ d'application de la présente note d'orientation lorsqu'elles sont engagées. Les paragraphes .52 à .54 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS, contiennent des indications sur la comptabilisation en charges, notamment :
- a) dans le cas de la fourniture de biens, l'entité comptabilise une telle dépense en tant que charge lorsqu'elle dispose d'un droit d'accès à ces biens. Dans le cas de la fourniture de services, l'entité comptabilise la dépense en tant que charge lorsqu'elle reçoit les services en question;
  - b) il n'est pas interdit à l'entité de comptabiliser en tant qu'actif un paiement d'avance lorsque des biens ou des services sont payés avant que l'entreprise ne les reçoive.
- 11 La mesure de simplification constitue une méthode comptable devant être appliquée de façon uniforme aux dépenses liées aux accords d'infonuagique. La méthode comptable choisie par l'entreprise ne doit pas obligatoirement répondre au critère énoncé à l'alinéa .06 b) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES.
- 12 L'entreprise qui n'a pas recours à la mesure de simplification doit appliquer :
- a) les paragraphes 13 à 19 afin de déterminer si la composante logicielle constitue un actif incorporel logiciel ou un logiciel-service;
  - b) les paragraphes 20 à 28 pour toutes les autres composantes qui entrent dans le champ d'application de la présente note d'orientation (par exemple, des activités d'implantation ou d'autres actifs incorporels tels que ceux générés en interne).



### **Actif incorporel logiciel**

- 13 La composante logicielle d'un accord est comptabilisée en tant qu'actif incorporel logiciel si elle répond à la définition d'un actif incorporel et aux critères de comptabilisation énoncés au chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS.
- 14 Pour répondre à la définition d'actif incorporel, la composante logicielle doit être identifiable, être contrôlée par l'entreprise et comporter des avantages économiques futurs qui iront à celle-ci (voir les paragraphes .11 à .17 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS). Étant donné qu'elle résulte de droits contractuels, la composante logicielle satisfait habituellement au critère d'identifiabilité (voir l'alinéa .12 b) du chapitre 3064). D'ordinaire, elle satisfait aussi au critère relatif aux avantages économiques futurs, étant donné les avantages résultant de l'utilisation du logiciel qui iraient à l'entreprise (voir le paragraphe .17 du chapitre 3064).
- 15 L'entreprise contrôle la composante logicielle si elle a le pouvoir d'obtenir les avantages économiques futurs découlant du logiciel et si elle peut restreindre l'accès des tiers à ces avantages (voir le paragraphe .13 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS).
- 16 L'entreprise contrôle la composante logicielle si elle a le droit contractuel d'obtenir le logiciel sans encourir de pénalité importante et s'il lui est possible de l'exécuter sur sa propre infrastructure ou celle d'un tiers.
- 17 Pour les besoins des indications énoncées au paragraphe 16, l'expression «sans encourir de pénalité importante» englobe deux concepts distincts :
- a) la capacité à prendre livraison du logiciel sans engager de coûts importants;
  - b) la capacité à utiliser le logiciel de façon autonome, sans en diminuer l'utilité ou la valeur de manière importante.
- 18 Des facteurs autres que ceux énoncés au paragraphe 16, ou venant s'ajouter à ceux-ci, peuvent indiquer que l'entreprise contrôle la composante logicielle. Ces facteurs comprennent notamment ce qui suit :
- a) les droits d'utilisation exclusifs du logiciel ou les droits de propriété intellectuelle du logiciel personnalisé (à savoir que le fournisseur ne peut pas rendre le logiciel accessible à d'autres clients);
  - b) les droits décisionnels permettant à l'entreprise de modifier l'utilisation et l'objet du logiciel pendant la durée d'utilisation (par exemple, elle peut décider du mode de mise à jour du logiciel et du moment de celle-ci ou de sa reconfiguration).

### **Logiciel-service**

- 19 Est un logiciel-service toute composante logicielle de l'accord qui ne répond pas à la définition d'actif incorporel et aux critères de comptabilisation énoncés dans le chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS. L'entreprise paie des frais d'abonnement pour avoir accès au logiciel. Les frais attribués au logiciel-service doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont engagés (voir les indications concernant la comptabilisation en charges énoncées aux paragraphes .52 à .54 du chapitre 3064).

### **Activités d'implantation**

- 20 L'entreprise peut engager des dépenses liées à l'implantation du logiciel qui fait l'objet de l'accord. Voici quelques exemples d'activités d'implantation :
- a) l'intégration;
  - b) la personnalisation ou le codage;
  - c) la configuration;

- d) la conversion des données;
- e) les tests;
- f) la formation;
- g) la réingénierie des processus.

La liste ci-dessus n'est pas exhaustive.

- 21 L'entreprise qui comptabilise un actif incorporel logiciel selon les paragraphes 13 à 18 doit inscrire dans le coût de l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables à la préparation de l'actif en vue de son utilisation prévue conformément aux paragraphes .25 à .30 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS. L'évaluation ultérieure de l'actif incorporel logiciel sera traitée conformément au chapitre 3064, ce qui suppose de calculer l'amortissement et de réaliser un test de dépréciation.
- 22 Les dépenses liées aux activités d'implantation peuvent aussi donner lieu à un actif incorporel distinct. Si tel est le cas, l'actif doit être comptabilisé conformément au chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS. Par exemple, des dépenses liées à la mise au point d'un code personnalisé peuvent donner lieu à un actif incorporel généré en interne. Un tel actif doit être comptabilisé selon la méthode comptable choisie par l'entreprise en application du paragraphe .40 du chapitre 3064.
- 23 L'entreprise qui comptabilise un logiciel-service selon le paragraphe 19 doit faire l'un des choix de méthodes comptables suivants :
- a) comptabiliser en charges les dépenses liées aux activités d'implantation lorsqu'elles sont engagées (voir les indications concernant la comptabilisation en charges énoncées aux paragraphes .52 à .54 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS);
  - b) inscrire à l'actif, à titre de frais payés d'avance, les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue.
- La méthode comptable choisie doit être appliquée uniformément. La méthode comptable choisie par l'entité ne doit pas obligatoirement répondre au critère énoncé à l'alinéa .06 b) du chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES.
- 24 Les dépenses liées aux activités d'implantation inscrites à l'actif conformément à l'alinéa 23 b) doivent être comptabilisées en charges selon une formule linéaire appliquée sur la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise, sauf si les faits démontrent qu'une autre méthode permettrait de mieux refléter la façon dont l'entreprise compte tirer des avantages de l'accès au logiciel. Dans ce cas, les dépenses en question doivent être comptabilisées en charges selon cette dernière méthode. La méthode de comptabilisation en charges et la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise doivent être révisées périodiquement.
- 25 Les facteurs à prendre en considération pour déterminer la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise incluent notamment :
- a) les attentes quant à la période durant laquelle l'entreprise entend continuer d'avoir accès au logiciel-service, tant pendant qu'après la durée de l'accord, pourvu qu'il existe des éléments probants permettant de justifier ces attentes;
  - b) toute clause prévue dans l'accord telle que des clauses de non-résiliation, de prolongation ou de résiliation qui aurait une incidence sur la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise;
  - c) les effets de l'obsolescence, de la technologie, de la concurrence et d'autres facteurs économiques qui peuvent limiter la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise.

- 26 Certaines dépenses liées aux activités d'implantation ne sont pas directement attribuables à la préparation de l'actif incorporel logiciel ou du logiciel-service en vue de leur utilisation prévue. Par exemple, les dépenses de formation sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées (voir l'alinéa .53 b) du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITIONS ET ACTIFS INCORPORELS).
- 27 Les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont inscrites à l'actif conformément à l'alinéa 23 b) doivent être soumises à un test de dépréciation selon les dispositions du chapitre 3063, DÉPRÉCIATION D'ACTIFS À LONG TERME, sauf dans le cas d'un organisme sans but lucratif pour lequel ces dépenses doivent être soumises à un test de dépréciation selon les dispositions du chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF.
- 28 Après l'implantation de la composante logicielle, l'entreprise peut engager des dépenses ultérieures pour accroître le potentiel de service lié au logiciel. Le potentiel de service peut être accru lorsque la capacité de service estimée antérieurement est augmentée, que la durée de vie, la durée de vie utile ou la période prévue d'accès au logiciel-service est prolongée ou que la qualité des extrants est améliorée. Constituent des activités de maintenance, et non des améliorations, les activités visant à maintenir la capacité de service prévue du logiciel. Les dépenses qui sont :
- a) directement attribuables à l'augmentation du potentiel de service d'un actif incorporel logiciel sont incluses dans la valeur comptable de ce logiciel;
  - b) directement attribuables à l'augmentation du potentiel de service d'un logiciel-service sont inscrites à l'actif en tant que frais payés d'avance seulement si l'entreprise applique l'alinéa 23 b);
  - c) liées aux activités de maintenance sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées, qu'elles se rattachent ou non à un actif incorporel logiciel ou à un logiciel-service.

## PRÉSENTATION

- 29 L'entreprise doit présenter l'actif incorporel logiciel et les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables inscrites dans le coût de cet actif conformément au paragraphe .90 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS.
- 30 L'entreprise doit présenter, en tant que frais payés d'avance, les dépenses liées aux activités d'implantation comptabilisées conformément à l'alinéa 23 b). Les frais payés d'avance qui ne répondent pas à la définition d'actif à court terme énoncée au paragraphe .03 du chapitre 1510, ACTIF ET PASSIF À COURT TERME, doivent être classés à titre d'actifs à long terme.

## INFORMATIONS À FOURNIR

- 31 L'entreprise qui applique la mesure de simplification prévue aux paragraphes 10 et 11 doit :
- a) fournir cette information;
  - b) indiquer le montant comptabilisé en charges pour la période, y compris le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel les charges ont été prises en compte.
- 32 L'entreprise qui n'applique pas la mesure de simplification prévue aux paragraphes 10 et 11 doit fournir les informations suivantes :
- a) pour un actif incorporel logiciel, les informations exigées par les paragraphes .91, .92 et .94 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS;
  - b) pour un logiciel-service :
    - i) le montant comptabilisé en charges pour la période, y compris le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel les charges ont été prises en compte,
    - ii) la méthode suivie pour la comptabilisation des dépenses directement attribuables à l'implantation du logiciel-service,

- iii) si les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables sont inscrites à l'actif, la valeur comptable nette comptabilisée en tant que frais payés d'avance et la méthode de comptabilisation en charges de ces frais, y compris la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise,
- iv) pour toute perte de valeur comptabilisée relativement aux frais payés d'avance selon le paragraphe 27, le montant de la perte de valeur, le libellé du poste de l'état des résultats dans lequel la perte de valeur a été prise en compte ainsi que les faits et les circonstances qui sont à l'origine de la dépréciation.

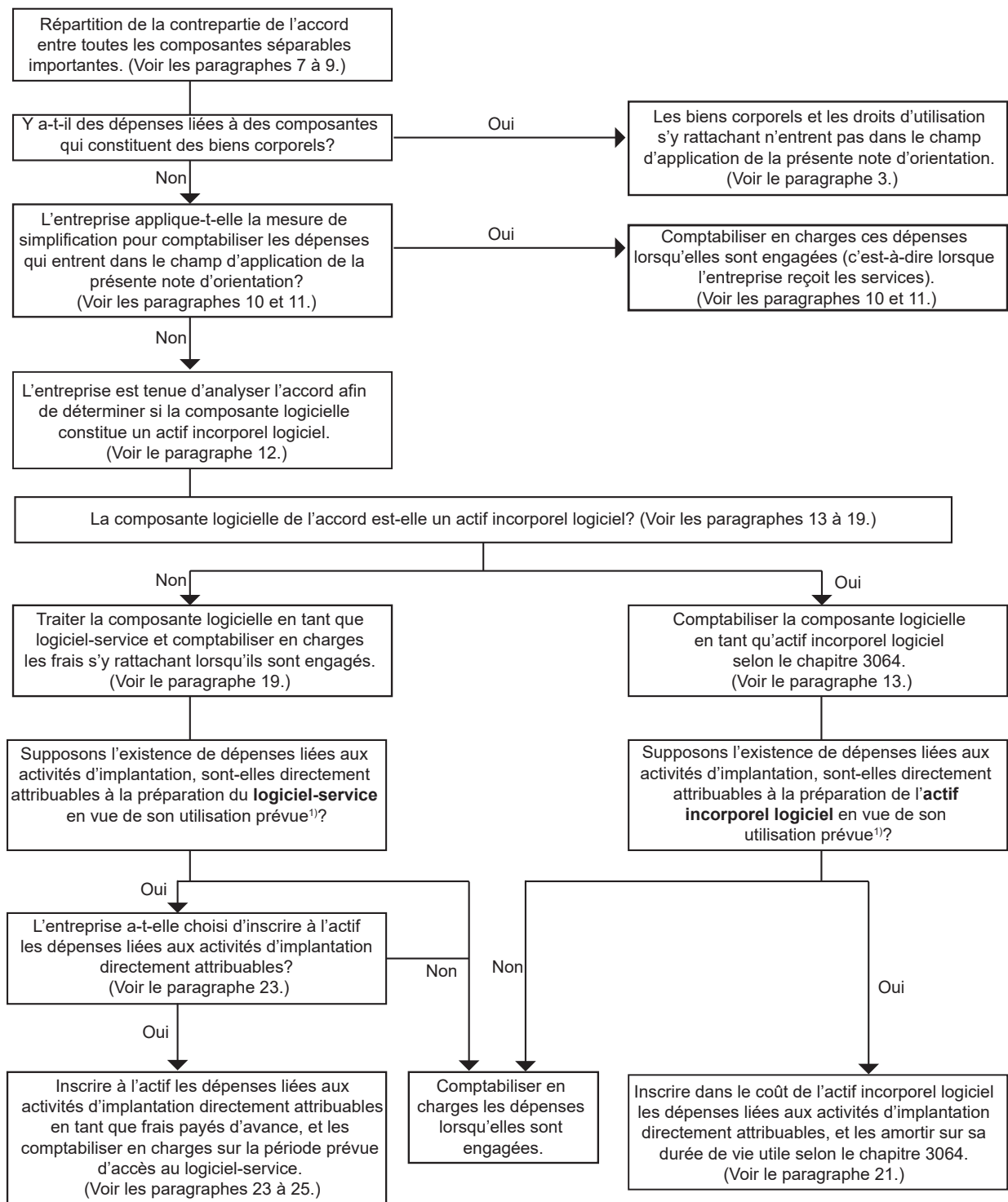
33 Outre les informations exigées par les paragraphes 31 et 32, l'entreprise doit fournir, selon le chapitre 3280, ENGAGEMENTS CONTRACTUELS, les informations concernant les engagements qui entraîneront des dépenses liées à un accord d'infonuagique.

### **DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR ET DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

- 34 La présente note d'orientation s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023. Une application anticipée est permise.
- 35 L'entreprise doit appliquer la présente note d'orientation rétrospectivement seulement aux accords d'infonuagique existant à l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers, ou conclus après cette date, dans lesquels l'entreprise applique la note d'orientation pour la première fois. L'entreprise doit comptabiliser l'effet cumulatif de l'application initiale de la présente note d'orientation comme un ajustement au solde d'ouverture des bénéfices non répartis au début de la première période présentée.

## ARBRE DE DÉCISION

L'arbre de décision qui suit est fourni uniquement à titre d'illustration.



1) L'entreprise doit aussi tenir compte des dispositions du paragraphe 22 pour déterminer si des dépenses liées aux activités d'implantation donnent lieu ou non à un actif incorporel distinct.

## EXEMPLES ILLUSTRATIFS

Les exemples qui suivent ont été conçus uniquement à titre d'illustration.

Ces exemples montrent comment le traitement comptable préconisé dans la présente note d'orientation peut être appliqué dans certaines situations particulières. Toute question de principe ayant trait à une situation particulière doit être réglée à la lumière des dispositions de la note d'orientation.

### APPLICATION DE LA NOTE D'ORIENTATION EN CAS DE RECOURS À LA MESURE DE SIMPLIFICATION

#### Exemple 1

L'entreprise A choisit d'appliquer la mesure de simplification énoncée aux paragraphes 10 et 11 de la note d'orientation.

#### Mise en situation

Le 1<sup>er</sup> septembre 20X2, l'entreprise A conclut avec le fournisseur B un accord de type logiciel-service non résiliable d'une durée de trois ans lui donnant accès au progiciel de gestion intégré (PGI) de ce dernier moyennant des frais annuels de 40 000 \$, payables à la fin de chaque année. Le fournisseur B lui donne accès à son PGI à compter du 1<sup>er</sup> avril 20X3, le premier versement des frais annuels étant exigible le 31 mars 20X4. Au terme de la durée de trois ans, un accès continu peut être négocié auprès du fournisseur B. Étant donné que l'accord de type logiciel-service est essentiel au développement de sa capacité informatique et à la réalisation de son plan stratégique quinquennal, l'entreprise A prévoit de prolonger l'accord conclu avec le fournisseur B de deux années supplémentaires au terme de la durée initiale de trois ans. La date de clôture de l'entreprise A est le 31 décembre.

Dans le cadre de l'accord, le fournisseur B convient de réaliser diverses activités d'implantation visant à donner accès à son PGI à l'entreprise A. L'accord stipule que l'entreprise A versera une somme de 100 000 \$ au fournisseur B à l'achèvement de toutes les activités d'implantation, lesquelles incluent :

- la configuration du PGI en vue de son utilisation prévue par l'entreprise A (c.-à-d. l'établissement de signets et d'indicateurs et la définition des paramètres du PGI);
- l'élimination des données existantes de l'entreprise A;
- la formation du personnel de l'entreprise A;
- les tests visant à s'assurer que le PGI fonctionne comme prévu;
- le codage personnalisé du PGI visant à générer certains rapports de gestion.

Points clés de l'accord :

- Le fournisseur B prévoit de terminer toutes les activités d'implantation d'ici le 31 mars 20X3. L'ensemble des activités d'implantation devraient être réalisées progressivement sur une période de six mois de sorte que l'implantation du PGI serait achevée d'ici le 31 mars 20X3.
- Le fournisseur B procède à la maintenance et aux mises à jour du PGI sans le consentement de l'entreprise A.
- L'entreprise A n'a pas le droit d'obtenir le PGI mis au point par le fournisseur B; elle a seulement un droit d'accès au PGI.
- L'entreprise A n'a pas le droit d'obtenir le code personnalisé mis au point par le fournisseur B. Elle peut utiliser les rapports de gestion que le code permet de générer après que le fournisseur B lui donne accès à son PGI à compter du 1<sup>er</sup> avril 20X3.
- Le fournisseur B n'a pas à présenter une ventilation détaillée des coûts associés à chacune des activités d'implantation.

En outre, l'entreprise A a obtenu des informations supplémentaires dans le cadre du processus de sélection du fournisseur :

- D'autres fournisseurs donnent accès à un PGI semblable moyennant des frais annuels de 40 000 \$.
- D'autres fournisseurs peuvent également réaliser les activités d'implantation nécessaires à la préparation du PGI en vue de son utilisation prévue par l'entreprise A.
- Les propositions soumises par d'autres fournisseurs contiennent une ventilation détaillée des coûts associés aux activités d'implantation et indiquent que, dans l'ensemble, les coûts d'implantation de 100 000 \$ sont concurrentiels par rapport aux prix du marché.

#### Analyse

En application des paragraphes 7 à 9 de la note d'orientation, l'entreprise A tient compte des modalités de l'accord conclu avec le fournisseur B ainsi que des informations contenues dans les propositions soumises par d'autres fournisseurs. L'entreprise A doit répartir la contrepartie totale de l'accord entre les composantes séparables importantes de l'accord.

Après avoir exercé son jugement, l'entreprise A conclut que l'accès au PGI du fournisseur B est une composante importante séparable des activités d'implantation qui seront réalisées par le fournisseur B. Elle aura accès au PGI du fournisseur B pendant une période d'au moins trois ans pouvant être prolongée.

Aux termes de l'accord, le fournisseur B réalisera les activités d'implantation du 1<sup>er</sup> septembre 20X2 au 31 mars 20X3. Étant donné que ces activités seront réalisées progressivement par le fournisseur B sur une période de six mois, l'entreprise A comptabilisera en charges les dépenses liées à ces activités au fur et à mesure qu'elles seront engagées durant cette période.

En application de la mesure de simplification prévue aux paragraphes 10 et 11 de la note d'orientation, l'entreprise A effectue la répartition entre les composantes de l'accord aux fins de la comptabilisation en charges des dépenses en question lorsqu'elles sont engagées. La contrepartie de l'accord est répartie entre chacune des composantes en fonction des prix prévus dans l'accord conclu avec le fournisseur B, étant donné que ces prix sont concurrentiels par rapport aux prix proposés par les autres fournisseurs dans le cadre du processus de sélection du fournisseur.

Composantes séparables importantes	Répartition
Accès au PGI (40 000 \$ × 3 ans)	120 000 \$
Activités d'implantation	100 000 \$
<b>Total</b>	<b>220 000 \$</b>

L'entreprise A comptabilise ce qui suit :

- a) Une dépense de 40 000 \$ chaque année à compter du 1<sup>er</sup> avril 20X3 représentant les frais d'accès annuels au PGI du fournisseur B. Étant donné que la clôture de l'exercice de l'entreprise A est le 31 décembre, elle comptabilisera un montant de 30 000 \$ établi en proportion de la période de neuf mois durant laquelle elle a accès au PGI en 20X3 (c.-à-d. 40 000 \$ × 9/12 mois).
- b) Une dépense de 100 000 \$ se rapportant aux activités d'implantation lorsqu'elle reçoit les services du fournisseur B. Étant donné que ces activités seront réalisées progressivement sur une période de six mois allant du 1<sup>er</sup> septembre 20X2 au 31 mars 20X3, l'entreprise A comptabilisera en charges un montant de 50 000 \$ (c.-à-d. 100 000 \$ × 3/6 mois) en 20X2 et en 20X3.



### Écritures de l'entreprise A\*

#### Pour 20X2 :

Dt	Charges d'exploitation	50 000 \$	
Ct	Fournisseurs		50 000 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités d'implantation réalisées par le fournisseur B au fur et à mesure qu'elles sont engagées du 1<sup>er</sup> septembre au 31 décembre 20X2.

#### Pour 20X3 :

Dt	Charges d'exploitation	50 000 \$	
Dt	Fournisseurs	50 000 \$	
Ct	Trésorerie		100 000 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités d'implantation réalisées par le fournisseur B au fur et à mesure qu'elles sont engagées du 1<sup>er</sup> janvier au 31 mars 20X3, ce qui reflète la somme en trésorerie payée au fournisseur B.

Dt	Charges d'exploitation	30 000 \$	
Ct	Fournisseurs		30 000 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées à l'accès au PGI du fournisseur B du 1<sup>er</sup> avril au 31 décembre 20X3.

\* Dans cet exemple, on suppose que l'entreprise A continuera d'avoir accès au PGI jusqu'au 31 mars 20X8 et versera des paiements annuels à l'échéance prévue. Les écritures connexes ne sont toutefois pas fournies.

## APPLICATION DE LA NOTE D'ORIENTATION SANS RECOURS À LA MESURE DE SIMPLIFICATION

### Exemple 2

Dans cet exemple, la mise en situation est la même que dans l'exemple 1, sauf que l'entreprise A choisit :

- de ne pas appliquer la mesure de simplification énoncée aux paragraphes 10 et 11 de la note d'orientation;
- d'appliquer la méthode comptable décrite à l'alinéa 23 b) de la note d'orientation concernant l'inscription à l'actif, à titre de frais payés d'avance, des dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue.

#### Analyse

En application des paragraphes 7 à 9 de la note d'orientation, l'entreprise A tient compte des modalités de l'accord conclu avec le fournisseur B ainsi que des informations contenues dans les propositions soumises par d'autres fournisseurs. L'entreprise A doit répartir la contrepartie totale de l'accord entre les composantes séparables importantes de l'accord.

Après avoir exercé son jugement, l'entreprise A conclut que l'accès au PGI du fournisseur B est une composante importante séparable des activités d'implantation qui seront réalisées par le fournisseur B. Elle aura accès au PGI du fournisseur B pendant une période d'au moins trois ans pouvant être prolongée.

Aux termes de l'accord, le fournisseur B réalisera les activités d'implantation progressivement sur une période de six mois, du 1<sup>er</sup> septembre 20X2 au 31 mars 20X3. Toutefois, l'entreprise A conclut qu'elle doit comptabiliser séparément chacune des activités réalisées par le fournisseur B, car elle doit déterminer lesquelles des dépenses liées aux activités d'implantation sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue son utilisation prévue.

L'entreprise A effectue la répartition entre chacune des composantes de l'accord. Elle estime que la répartition en fonction du prix de vente spécifique constitue une méthode de répartition de la contrepartie de l'accord. Étant donné que les prix prévus dans l'accord conclu avec le fournisseur B sont concurrentiels par rapport aux informations sur les prix recueillies dans le cadre du processus de sélection du fournisseur, l'entreprise A s'appuie sur les prix soumis par les autres fournisseurs pour estimer les prix de vente spécifiques des diverses activités d'implantation réalisées par le fournisseur B.

Composantes séparables importantes	Répartition
Accès au logiciel (40 000 \$ × 3 ans)	120 000 \$
Codage personnalisé	40 000 \$
Configuration	25 000 \$
Élimination des données existantes	15 000 \$
Tests	10 000 \$
Formation	10 000 \$
<b>Total</b>	<b>220 000 \$</b>

Étant donné que l'entreprise A décide de ne pas recourir à la mesure de simplification prévue aux paragraphes 10 et 11 de la note d'orientation, elle applique les paragraphes 13 à 19 de celle-ci pour déterminer si la composante logicielle de l'accord est un actif incorporel logiciel ou un logiciel-service :

- a) En application des paragraphes 13 à 18 de la note d'orientation, l'entreprise A détermine si elle contrôle le PGI du fournisseur B. Selon les principales modalités de l'accord, elle a seulement accès au PGI. L'entreprise A ne peut pas obtenir le PGI ni ne détient de droit exclusif ou de droit décisionnel à l'égard du PGI. Elle conclut que ces modalités indiquent qu'elle n'a pas le contrôle du PGI.
- b) En application du paragraphe 19 de la note d'orientation, l'entreprise A établit que la composante logicielle constitue un logiciel-service.

L'entreprise A analyse ensuite le traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation :

- a) En application de l'alinéa 23 b) de la note d'orientation, l'entreprise A inscrit à l'actif, à titre de frais payés d'avance, les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue<sup>2</sup>.
- b) En application du paragraphe 22 de la note d'orientation, l'entreprise A détermine si des dépenses liées aux activités d'implantation donnent lieu à un actif incorporel distinct. Selon la méthode comptable choisie par l'entreprise A en application du paragraphe .40 du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS, les dépenses relatives aux actifs incorporels générés en interne au cours de la phase de développement sont inscrites à l'actif.

2 Si l'entreprise A choisit la méthode comptable énoncée à l'alinéa 23 a) de la note d'orientation, qui consiste en la comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités d'implantation lorsqu'elles sont engagées, le résultat comptable pour ces dépenses sera le même que si l'entreprise applique la méthode de simplification illustrée dans l'exemple 1.

L'entreprise A comptabilise ce qui suit :

- a) Un montant de 40 000 \$ représentant les frais d'accès annuels au PGI du fournisseur B. En application du paragraphe 19 de la note d'orientation, cette dépense est comptabilisée en charges lorsqu'elle est engagée, c'est-à-dire lorsque l'entreprise A reçoit les services d'accès au logiciel sur la durée de l'accord. Étant donné que la clôture de l'exercice de l'entreprise A est le 31 décembre, elle comptabilisera un montant de 30 000 \$ établi en proportion de la période de neuf mois durant laquelle elle a accès au PGI en 20X3 (c.-à-d.  $40\,000 \$ \times 9/12$  mois).
- b) Le codage personnalisé (40 000 \$), la configuration (25 000 \$) et les tests (10 000 \$), totalisant 75 000 \$, sont des activités nécessaires à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue par l'entreprise A. Par conséquent, l'entreprise A conclut qu'il s'agit de dépenses directement attribuables.
  - i) En application du paragraphe 22 de la note d'orientation, l'entreprise A détermine si la mise au point d'un code personnalité donne lieu ou non à un actif incorporel généré en interne. Puisqu'elle n'exerce aucun contrôle sur ce code, l'entreprise A conclut qu'il ne constitue pas un actif incorporel généré en interne.
  - ii) En application de l'alinéa 23 b) et du paragraphe 24 de la note d'orientation, l'entreprise A inscrit à l'actif les dépenses liées au codage, à la configuration et aux tests lorsque ces activités sont réalisées et les comptabilise en charges sur la période prévue d'accès au logiciel-service. Étant donné que ces activités d'implantation seront réalisées progressivement sur une période de six mois allant du 1<sup>er</sup> septembre 20X2 au 31 mars 20X3, l'entreprise A inscrira à l'actif un montant de 37 500 \$ en 20X2 (c.-à-d.  $75\,000 \$ \times 3/6$  mois) et l'autre montant de 37 500 \$ en 20X3.
  - iii) En application du paragraphe 25 de la note d'orientation, l'entreprise A détermine que la période prévue d'accès au logiciel-service est de cinq ans à compter du 1<sup>er</sup> avril 20X3. Cette période prévue d'accès est fondée sur les attentes de la direction quant à l'accès continu au logiciel pendant deux années supplémentaires au terme de la période initiale de trois ans, étant donné que l'accord de type logiciel-service est essentiel à la réalisation du plan stratégique de l'entreprise A. Celle-ci a également pris en considération certains facteurs tels que l'évolution technologique potentielle qui peuvent limiter la période prévue d'accès au PGI du fournisseur B. D'après son analyse, l'entreprise A conclut que, dans l'ensemble, cette période de cinq ans est raisonnable. Étant donné que la clôture de l'exercice de l'entreprise A est le 31 décembre, elle comptabilisera en charges selon une formule linéaire un montant de 11 250 \$ des dépenses inscrites à l'actif en 20X3 (c.-à-d.  $75\,000 \$ \div 5 \text{ ans} \times 9/12$  mois).
- c) Les dépenses liées aux activités de formation (10 000 \$) et d'élimination des données existantes (15 000 \$), totalisant 25 000 \$, ne sont pas directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue par l'entreprise A. En application du paragraphe 26 de la note d'orientation, ces dépenses sont passées en charges lorsqu'elles sont engagées, c'est-à-dire à l'achèvement des activités de formation et d'élimination des données réalisées par le fournisseur B. Étant donné que ces activités seront réalisées progressivement sur une période de six mois allant du 1<sup>er</sup> septembre 20X2 au 31 mars 20X3, l'entreprise A comptabilisera un montant de 12 500 \$ établi en proportion de cette période (c.-à-d.  $25\,000 \$ \times 3/6$  mois) en 20X2 et en 20X3.

### Écritures de l'entreprise A\*\*

#### Pour 20X2 :

Dt	Frais payés d'avance	37 500 \$	
Ct	Fournisseurs		37 500 \$

Inscription à l'actif des dépenses qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue (codage personnalisé, configuration et tests) du 1<sup>er</sup> septembre au 31 décembre 20X2.

Dt	Charges d'exploitation	12 500 \$	
Ct	Fournisseurs		12 500 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités de formation et d'élimination des données au fur et à mesure qu'elles sont engagées du 1<sup>er</sup> septembre au 31 décembre 20X2.

#### Pour 20X3 :

Dt	Charges d'exploitation	30 000 \$	
Ct	Fournisseurs		30 000 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées à l'accès au PGI du fournisseur B au fur et à mesure qu'elles sont engagées du 1<sup>er</sup> avril au 31 décembre 20X3.

Dt	Frais payés d'avance	37 500 \$	
Dt	Fournisseurs	37 500 \$	
Ct	Trésorerie		75 000 \$

Inscription à l'actif des dépenses qui sont directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue (codage personnalisé, configuration et tests) du 1<sup>er</sup> janvier au 31 mars 20X3, ce qui reflète la somme en trésorerie payée au fournisseur B.

Dt	Charges d'exploitation	12 500 \$	
Dt	Fournisseurs	12 500 \$	
Ct	Trésorerie		25 000 \$

Comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités de formation et d'élimination des données au fur et à mesure qu'elles sont engagées du 1<sup>er</sup> janvier au 31 mars 20X3, ce qui reflète la somme en trésorerie payée au fournisseur B.

Dt	Charges d'exploitation	11 250 \$	
Ct	Frais payés d'avance		11 250 \$

Comptabilisation en charges selon une formule linéaire des dépenses inscrites à l'actif sur la période prévue d'accès au logiciel-service de cinq ans, établies en proportion de la période allant du 1<sup>er</sup> avril au 31 décembre 20X3.

\*\* Dans cet exemple, on suppose que l'entreprise A continuera d'avoir accès au PGI jusqu'au 31 mars 20X8, versera des paiements annuels à l'échéance prévue et comptabilisera en charges les dépenses inscrites à l'actif selon une formule linéaire sur cinq ans. Les écritures connexes ne sont toutefois pas fournies. En application des dispositions du paragraphe 24 de la note d'orientation, l'entreprise A doit réviser périodiquement la méthode de comptabilisation en charges et la période prévue d'accès au logiciel-service. Elle doit aussi, en application des dispositions du paragraphe 27 de la note d'orientation, soumettre à un test de dépréciation les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont inscrites à l'actif conformément à l'alinéa 23 b) de la note d'orientation.

## MODIFICATIONS CORRÉLATIVES À APPORTER AUX NORMES COMPTABLES POUR LES ENTREPRISES À CAPITAL FERMÉ DE LA PARTIE II DU MANUEL DE CPA CANADA – COMPTABILITÉ

Les modifications corrélatives importantes à apporter aux normes de la Partie II sont indiquées ci-dessous. Les ajouts sont soulignés et les suppressions sont barrées.

### Chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS

#### OBJET ET CHAMP D'APPLICATION

- .04 Les normes de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information applicables aux immobilisations corporelles se trouvent au chapitre 3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES. Certains actifs incorporels peuvent être contenus dans ou sur un support physique tel qu'un disque compact (dans le cas d'un logiciel), une documentation juridique (dans le cas d'une licence ou d'un brevet) ou un film. Pour déterminer si une immobilisation comportant à la fois des éléments incorporels et des éléments corporels doit être comptabilisée selon le chapitre 3061, ou comme un actif incorporel selon le présent chapitre, l'entité doit faire preuve de jugement pour apprécier lequel des éléments est le plus important. Par exemple, un logiciel destiné à une machine-outil à commande numérique qui ne peut fonctionner sans ce logiciel, fait partie intégrante du matériel et est traité en tant qu'immobilisation corporelle. Il en va de même pour le système d'exploitation d'un ordinateur. Lorsque le logiciel ne fait pas partie intégrante du matériel, il est traité comme un actif incorporel (voir aussi la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA COMPTABILITÉ NOC-20, «Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client»).

### Chapitre 1506, MODIFICATIONS COMPTABLES

- .09 *Une entreprise n'a pas besoin de satisfaire aux critères énoncés à l'alinéa 1506.06 b) pour effectuer un changement de méthode comptable visant :*
- a) *à consolider les filiales ou à les comptabiliser selon la méthode de comptabilisation à la valeur d'acquisition ou la méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation (voir le chapitre 1591, FILIALES);*
  - b) *à comptabiliser les participations dans des entités sous influence notable selon la méthode de comptabilisation à la valeur d'acquisition ou la méthode de comptabilisation à la valeur de consolidation (voir le chapitre 3051, PLACEMENTS);*
  - c) *à comptabiliser les intérêts dans des entreprises sous contrôle conjoint selon la méthode de la comptabilisation à la valeur d'acquisition ou selon la méthode de la comptabilisation à la valeur de consolidation, ou encore en comptabilisant les droits sur les éléments d'actif et les obligations au titre des éléments de passif, en conformité avec le chapitre 3056, INTÉRÊTS DANS DES PARTENARIATS;*
  - d) *à inscrire à l'actif ou à passer en charges les dépenses relatives à des actifs incorporels générés en interne au cours de la phase de développement (voir le chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS);*
  - e) *dans le cas d'une obligation au titre des prestations définies découlant d'un régime à prestations définies pour lequel les dispositions légales, réglementaires ou contractuelles applicables exigent l'établissement d'une évaluation actuarielle aux fins de la capitalisation (évaluation de capitalisation), à évaluer l'obligation au moyen d'une évaluation actuarielle établie aux fins de la comptabilisation (évaluation comptable) ou au moyen de l'évaluation de capitalisation la plus récemment achevée (voir le chapitre 3462, AVANTAGES SOCIAUX FUTURS);*
  - f) *à comptabiliser les impôts selon la méthode des impôts exigibles ou la méthode des impôts futurs (voir le chapitre 3465, IMPÔTS SUR LES BÉNÉFICES);*

- g) à évaluer initialement à zéro la composante capitaux propres d'un instrument financier qui contient à la fois une composante passif et une composante capitaux propres (voir le chapitre 3856, INSTRUMENTS FINANCIERS);
- h) à déterminer le coût des stocks agricoles en utilisant soit le coût complet, soit uniquement les coûts des intrants (voir le chapitre 3041, AGRICULTURE);
- i) à comptabiliser les dépenses engagées dans un accord d'infonuaigique en appliquant une mesure de simplification ou une méthode comptable consistant soit à comptabiliser en charges, soit à inscrire à l'actif les dépenses qui se rattachent à des activités d'implantation, conformément à la NOTE D'ORIENTATION CONCERNANT LA COMPTABILITÉ NOC-20 «Traitement comptable des accords d'infonuaigique par le client».

## BASE DES CONCLUSIONS

### Introduction

1. En mars 2020, le CNC s'est penché sur l'ordre de priorité des projets qu'il pourrait entreprendre dans le domaine des normes comptables nationales. Sur la base des commentaires reçus de son [Comité consultatif sur les entreprises à capital fermé](#) et de son [Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif](#) (les comités consultatifs), le CNC a décidé d'ajouter à son programme de travail le traitement comptable des accords d'infonuagique du point de vue du client. Le CNC a mené des recherches pour comprendre les différentes formes d'accords d'infonuagique traités dans la pratique et a sollicité des commentaires pour connaître les questions comptables qui se posent aux parties prenantes et l'utilité des informations fournies aux utilisateurs dans les états financiers.
2. Lorsque le CNC a entrepris le projet sur le traitement comptable des accords d'infonuagique, les parties prenantes lui ont fait part de deux préoccupations importantes à l'égard de l'information financière :
  - a) La comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités d'implantation, lorsque le logiciel qui fait l'objet d'un accord d'infonuagique n'est pas un actif de l'entreprise, ne reflète pas les avantages économiques que tire progressivement l'entreprise de l'exécution du logiciel. Ces dépenses peuvent être très élevées.
  - b) La détermination du bon traitement comptable des accords d'infonuagique requiert une analyse complexe, ce qui peut s'avérer difficile et onéreux pour certaines entreprises à capital fermé et certains organismes sans but lucratif (OSBL).
3. Dans le cadre des recherches qu'il a menées et de son examen des commentaires reçus de ses comités consultatifs, le CNC a pris connaissance d'autres questions d'information financière qui se posent aux parties prenantes dans le traitement comptable des accords d'infonuagique, notamment :
  - a) une confusion quant au chapitre à appliquer aux accords d'infonuagique, ce qui peut se traduire par l'application du chapitre 1000, FONDEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, pour déterminer l'existence d'un actif ou celle du chapitre 3064, ÉCARTS D'ACQUISITION ET ACTIFS INCORPORELS, pour déterminer l'existence d'un actif incorporel dans l'accord;
  - b) le principe de contrôle énoncé au chapitre 3064 est difficile à appliquer dans la pratique, particulièrement pour les petites entreprises à capital fermé et les petits OSBL qui peuvent ne pas disposer d'assez de temps et de ressources pour analyser si l'accord comprend un actif incorporel;
  - c) la répartition de la contrepartie d'un accord d'infonuagique entre ses composantes peut s'avérer difficile lorsque le fournisseur ne fournit pas les informations requises;
  - d) le manque d'indications concernant le traitement comptable des modifications apportées ultérieurement au logiciel faisant l'objet d'un accord d'infonuagique (par exemple, le traitement comptable des mises à jour effectuées et des modules ajoutés au logiciel);
  - e) l'insuffisance des informations fournies qui empêche les utilisateurs de comprendre comment l'entreprise traite l'accord d'infonuagique dans ses états financiers. Ce manque d'informations nuit à l'analyse des principaux ratios, notamment ceux calculés à l'aide du bénéfice avant intérêts, impôts et amortissements (BAIIA) et du bénéfice net, et à la compréhension de l'incidence sur les flux de trésorerie.



4. Le CNC a également examiné les travaux d'autres normalisateurs. Par exemple :
  - a) le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis a publié, en 2015 et en 2018, des modifications visant à résoudre les questions relatives à la comptabilisation par le client des paiements versés dans le cadre d'un accord d'infonuagique ainsi que des coûts d'implantation dans les cas où l'accord d'infonuagique est un contrat de service<sup>3</sup>;
  - b) l'IFRS Interpretations Committee de l'International Accounting Standards Board (IFRS Interpretations Committee) a publié, en 2019 et en 2021, des décisions concernant son programme de travail qui précisent comment le client doit traiter un accord de type logiciel-service et comptabiliser les coûts de configuration ou de personnalisation du logiciel faisant l'objet de l'accord<sup>4</sup>.
5. À la lumière des informations recueillies, le CNC a déterminé que le projet a pour objectifs :
  - a) de répondre aux préoccupations des parties prenantes concernant la prise en compte des avantages économiques tirés de l'implantation d'un logiciel faisant l'objet d'un accord d'infonuagique qui est un contrat de service;
  - b) de préciser les chapitres à appliquer pour le traitement comptable des accords d'infonuagique, y compris les obligations d'information visant à améliorer la qualité des informations fournies aux utilisateurs;
  - c) de simplifier les dispositions actuelles afin de résoudre certaines difficultés liées au traitement comptable des accords d'infonuagique.
6. Dans l'élaboration de la note d'orientation en projet, le CNC a sollicité l'avis de ses comités consultatifs. Ces comités se composent d'utilisateurs, d'auditeurs et de préparateurs d'états financiers qui possèdent diverses combinaisons de formation et d'expérience et proviennent de différentes régions du Canada. On compte parmi leurs membres des représentants d'organismes de toutes tailles qui mènent leurs activités dans divers secteurs.

## Applicabilité aux OSBL

7. Les OSBL appliquent les normes pour les entreprises à capital fermé de la Partie II du Manuel si celles-ci traitent de sujets qui ne sont pas couverts par la Partie III du Manuel. À moins d'indication contraire :
  - a) le chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, renvoie les OSBL aux indications du chapitre 3064 de la Partie II du Manuel;
  - b) le chapitre 4433, IMMOBILISATIONS CORPORELLES DÉTENUES PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, renvoie les OSBL aux indications du chapitre 3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, de la Partie II du Manuel.
8. Les petits organismes peuvent actuellement appliquer, tant aux immobilisations corporelles qu'aux actifs incorporels, une méthode de comptabilisation simplifiée lorsque la moyenne des produits annuels comptabilisés dans l'état des résultats pour l'exercice considéré et l'exercice précédent de l'organisme et des entités contrôlées par celui-ci est inférieure à 500 000 \$ (l'exemption relative à la comptabilisation des immobilisations corporelles). Les petits organismes qui satisfont à ce critère peuvent continuer d'appliquer l'exemption relative à la comptabilisation des immobilisations corporelles et n'ont pas à se reporter à des chapitres de la Partie II du Manuel pour les sujets qui concernent spécifiquement les immobilisations corporelles et les actifs incorporels.

3 Accounting Standards Update No. 2015-05, *Intangibles—Goodwill and Other—Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer's Accounting for Fees Paid in a Cloud Computing Arrangement*; et Accounting Standards Update No. 2018-15, *Intangibles—Goodwill and Other—Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract*.

4 Décision concernant le programme de travail de l'IFRS Interpretations Committee (publiée en avril 2021 à titre de *Bulletin Update* de l'IFRIC – Mars 2021) : *Configuration or Customisation Costs in a Cloud Computing Arrangement* et décision concernant le programme de travail de l'IFRS Interpretations Committee (publiée dans le *Bulletin Update* de l'IFRIC – Mars 2019) : *Customer's right to receive access to the supplier's software hosted on the cloud*.

9. Avant de mettre au point la version définitive de la note d'orientation, à la lumière des commentaires reçus, le CNC continuera de consulter son Comité consultatif sur les OSBL afin de tenir compte des considérations propres aux OSBL qui appliqueraient la note d'orientation.

## Analyse des effets

10. La note d'orientation en projet vise :
  - a) à accroître la pertinence des informations financières fournies en :
    - i) améliorant les informations à fournir,
    - ii) prévoyant une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées à l'implantation d'un logiciel faisant l'objet d'un accord d'infonuagique qui est un contrat de service afin de refléter les avantages économiques tirés sur une base pluriannuelle;
  - b) à réduire les coûts de préparation des états financiers en :
    - i) fournissant des indications claires sur les aspects à l'égard desquels les parties prenantes ont soulevé des préoccupations ainsi que sur les chapitres à appliquer,
    - ii) permettant aux entités de comptabiliser en charges, lorsqu'elles sont engagées, les dépenses liées aux composants d'un accord d'infonuagique qui entrent dans le champ d'application du chapitre 3064.
11. Dans l'élaboration de la note d'orientation en projet, le CNC a tenu compte des conséquences de son application au regard de l'objectif des états financiers et de l'équilibre avantages-coûts. Comme l'indique le paragraphe .12 du chapitre 1000, FONDAMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, l'objectif de l'information financière est de «communiquer des informations utiles aux investisseurs, aux créanciers et aux autres utilisateurs [...] qui ont à prendre des décisions en matière d'attribution des ressources ou à apprécier la façon dont la direction s'acquitte de sa responsabilité de gérance». En outre, le paragraphe .13 du chapitre 1000 indique que le CNC tient compte de l'équilibre avantages-coûts : «Lorsqu'il élabore des normes comptables, le CNC soupèse de façon générale les coûts et les avantages prévus de ses propositions pour déterminer si elles sont justifiées sous l'angle du rapport coûts/avantages.»

## Exception permettant d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation qui ne répondent pas à la définition d'actifs

12. Selon ses recherches et les commentaires de ses comités consultatifs, le CNC a constaté que certains utilisateurs jugent utile de savoir si une entreprise a fait des investissements en vue de se doter de solutions infonuagiques, puisque ces investissements peuvent faire augmenter la valeur de l'entreprise dans les situations de fusion et d'acquisition.
13. Le CNC est d'avis que si l'entreprise ne contrôle pas le logiciel qui fait l'objet de l'accord d'infonuagique, les dépenses liées à l'implantation du logiciel ne font pas partie du coût d'un actif incorporel, et l'entreprise devrait donc les comptabiliser en charges lorsqu'elles sont engagées. Toutefois, le CNC reconnaît qu'il pourrait être utile pour les utilisateurs de connaître les avantages économiques pluriannuels qui découlent d'investissements importants dans l'implantation d'une solution infonuagique. En outre, il comprend les préoccupations des préparateurs d'états financiers quant à la comptabilisation en charges de ces dépenses dans une même période, particulièrement si elles sont importantes. Par conséquent, le CNC croit que le fait de prévoir une exception à la définition d'un actif est justifié, puisque l'objectif est de permettre aux préparateurs de communiquer des informations utiles aux investisseurs, aux membres, aux apporteurs, aux créanciers et aux autres utilisateurs.

## Application d'une mesure de simplification facultative pour la comptabilisation en charges des dépenses lorsqu'elles sont engagées

14. Le CNC s'est demandé s'il était nécessaire d'exiger que l'entreprise effectue une analyse pour déterminer l'existence d'un actif incorporel dans un accord d'infonuagique. Selon ses recherches et les commentaires de ses comités consultatifs, le CNC comprend que les accords de type logiciel-service sont plus courants dans la pratique et que la composante logicielle n'est habituellement pas contrôlée par l'entreprise. En outre, certains utilisateurs n'attachent pas d'importance à la question de savoir si l'actif incorporel compris dans l'accord d'infonuagique est comptabilisé ou non, car il se peut qu'ils ne tiennent pas compte de cet actif dans leur processus décisionnel.
15. Le CNC reconnaît qu'il pourrait s'avérer difficile et onéreux pour certaines petites entreprises à capital fermé et certains petits OSBL d'effectuer cette analyse. Compte tenu des commentaires des utilisateurs, le CNC a décidé de prévoir une mesure de simplification facultative qui permet à l'entreprise de comptabiliser en charges, lorsqu'elles sont engagées, les dépenses liées aux composantes d'un accord d'infonuagique qui entrent dans le champ d'application du chapitre 3064. L'entreprise qui applique cette mesure de simplification n'est pas tenue d'effectuer une analyse pour déterminer l'existence d'un actif incorporel dans un accord d'infonuagique. Le CNC reconnaît que l'application de la mesure de simplification facultative a une incidence sur la comparabilité. Toutefois, il a conclu que le rapport coûts-avantages justifiait la mesure de simplification.

## Conclusion de l'analyse des effets

16. Après avoir pris en considération les effets de la note d'orientation en projet, le CNC est d'avis que celle-ci permettra d'améliorer l'information financière présentée par les entreprises à capital fermé et les OSBL.

## Objet et champ d'application

17. Le CNC s'est demandé s'il était préférable d'ajouter des indications dans les chapitres actuels de la Partie II du Manuel ou de publier une note d'orientation. Comme l'indique le paragraphe .14 du chapitre 1100, PRINCIPES COMPTABLES GÉNÉRALEMENT RECONNUS, «[I]es notes d'orientation concernant la comptabilité exposent la façon dont les chapitres existants doivent être appliqués dans des cas spécifiques, ou les conclusions du CNC sur d'autres sujets de préoccupation particuliers concernant l'information financière».
18. Il a choisi de proposer la publication d'une nouvelle note d'orientation, parce qu'il estime que le regroupement de toutes les indications dans une même note d'orientation faciliterait la tâche aux parties prenantes. En outre, le CNC était préoccupé par le fait que la modification du chapitre 3064 puisse avoir comme conséquence non voulue de donner lieu à l'application des indications à des accords autres que des accords d'infonuagique. Eu égard au paragraphe .14 du chapitre 1100, le CNC est d'avis que les indications correspondent à la description d'une note d'orientation puisqu'elles précisent la façon dont les chapitres existants doivent être appliqués aux accords d'infonuagique et exposent les conclusions du CNC sur des sujets de préoccupation particuliers concernant l'information financière.
19. Le CNC a élaboré la présente note d'orientation en réponse aux questions liées au traitement comptable des accords d'infonuagique, comme il est indiqué aux paragraphes [2](#) et [3](#). Pour ce qui est de la question plus précise des chapitres à appliquer, il a souligné que les accords d'infonuagique comportent souvent des composantes multiples. Par exemple, l'entreprise peut acquérir du nouveau matériel pour exécuter le logiciel faisant l'objet d'un accord d'infonuagique. Le CNC a décidé de préciser que si l'accord comprend des composantes qui sont des biens corporels, ces composantes seraient comptabilisées selon le chapitre 3061 ou le chapitre 3065, CONTRATS DE LOCATION. Toute autre composante de l'accord d'infonuagique qui n'est pas de nature corporelle entrerait dans le champ d'application de la note d'orientation en projet.

## Comptabilisation et évaluation

20. Le chapitre 3064 établit des normes de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information applicables aux écarts d'acquisition et aux actifs incorporels. Par conséquent, le CNC a conclu que l'entreprise devrait appliquer le chapitre 3064 pour comptabiliser les composantes d'un accord d'infonuagique qui ne sont pas de nature corporelle. Dans le contexte d'un accord d'infonuagique, si un élément compris dans le champ d'application du chapitre 3064 ne satisfait pas à la définition d'un actif incorporel, les dépenses engagées pour son acquisition ou sa production en interne sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées.
21. Le CNC a établi que les paragraphes .52 à .54 du chapitre 3064 donnent des indications sur la comptabilisation en charges conformément à ce chapitre. Dans le cas de la fourniture de biens, l'entreprise comptabilise en charges une dépense lorsqu'elle dispose d'un droit d'accès à ces biens. Dans le cas de la fourniture de services, l'entreprise comptabilise en charges la dépense lorsqu'elle reçoit les services en question. Le paragraphe .53 A du chapitre 3064 donne de plus amples indications pour permettre à l'entreprise de déterminer le moment où elle reçoit les biens ou services d'un fournisseur. Le CNC a donc jugé qu'il n'était pas nécessaire de fournir des indications supplémentaires dans la note d'orientation pour l'application de la disposition concernant la comptabilisation en charges des dépenses lorsqu'elles sont engagées, puisque ces indications sont déjà énoncées dans le chapitre 3064.
22. À la lumière des recherches qu'il a menées, le CNC a constaté que les accords d'infonuagique comprennent habituellement une composante logicielle et les activités nécessaires à l'implantation du logiciel. Par conséquent, ces accords constituent habituellement des accords à composantes multiples. Le CNC a remarqué que, bien que le chapitre 3064 contienne des indications concernant la détermination du moment où les biens ou services sont reçus, il ne contient aucune indication spécifique sur l'identification de tels biens et services dans un accord du point de vue du client.
23. Le CNC reconnaît que, du point de vue du fournisseur, le chapitre 3400, PRODUITS, contient des dispositions étendues sur l'appréciation de toutes les prestations prévues à l'accord afin de déterminer si elles constituent des unités de comptabilisation distinctes. Cette appréciation est nécessaire à l'application des critères de comptabilisation aux éléments isolables d'une même opération afin de refléter la substance de cette opération.
24. Le CNC a longuement délibéré sur la question de savoir si les traitements comptables appliqués par le client et le fournisseur à l'égard des composantes d'un accord devaient être symétriques. Par exemple, l'entreprise devrait déterminer si la ou les prestations prévues à l'accord d'infonuagique ont ou non une valeur en elles-mêmes pour le client.
25. Le CNC s'est aussi demandé s'il y avait des considérations pratiques qui pourraient indiquer que les composantes d'un accord sont toujours séparables. Par exemple, si l'entreprise retient les services d'un consultant externe pour la réalisation des activités d'implantation, les dépenses liées à ces activités seraient toujours séparables du logiciel-service offert par le fournisseur dans le cadre d'un accord d'infonuagique. Si le fournisseur partie à l'accord réalise les activités d'implantation, l'entreprise doit se demander si ces activités peuvent être uniquement réalisées par ce fournisseur et non par d'autres fournisseurs ou des consultants externes. Les dépenses liées aux activités d'implantation sont peu susceptibles de constituer une composante séparable de l'accord lorsque les activités peuvent uniquement être réalisées par le fournisseur qui offre le logiciel-service.
26. Après de longues délibérations, le CNC a décidé de ne pas fournir d'indications visant à aider l'entreprise à déterminer les composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique en se fondant sur les deux points suivants :
  - a) L'achat de biens ou services multiples n'est pas propre aux accords d'infonuagique. Il peut y avoir d'autres situations dans lesquelles l'entreprise recourt à un fournisseur pour obtenir un groupe de biens ou services afin de combler ses besoins d'approvisionnement. Dans ces situations, l'entreprise exerce son jugement professionnel pour apprécier l'accord aux fins de la comptabilisation des biens ou services qu'elle a achetés auprès du fournisseur.

- b) Le fait d'exiger explicitement de l'entreprise qu'elle applique les indications du chapitre 3400 aux fins de l'application du chapitre 3064 peut ajouter un degré de complexité entraînant un compromis entre les coûts et les avantages et des conséquences non voulues pour d'autres types d'accords. En outre, le CNC était d'avis que les informations à fournir proposées dans la note d'orientation seraient suffisantes pour permettre aux utilisateurs de comprendre le traitement comptable d'un accord d'infonuagique dans les états financiers de l'entreprise, ce qui comprendrait des explications au sujet des composantes importantes de l'accord.

Néanmoins, le CNC a l'intention de solliciter les commentaires des parties prenantes pour savoir si l'entreprise peut exercer son jugement professionnel pour déterminer les composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique conclu avec un fournisseur.

- 27. Le CNC a noté qu'une fois que l'entreprise a déterminé les composantes séparables importantes d'un accord d'infonuagique, elle devrait répartir la contrepartie de l'accord entre ces composantes. Les comités consultatifs ont fait savoir au CNC qu'il peut parfois être difficile d'avoir accès aux informations sur les prix des divers biens et services obtenus auprès du fournisseur dans le cadre d'un accord d'infonuagique. Certaines entreprises peuvent disposer de ces informations, alors que d'autres non. Par conséquent, la répartition de la contrepartie de l'accord entre ses différentes composantes peut s'avérer difficile et onéreuse à appliquer, particulièrement pour les petites entreprises à capital fermé et les petits OSBL qui ne disposent pas de ressources suffisantes.
- 28. Bien que le CNC reconnaisse qu'il n'existe pas non plus d'indications sur la répartition de la contrepartie de l'accord du point de vue du client, le concept de répartition est abordé dans d'autres chapitres. En voici des exemples :
  - a) Le chapitre 3061, IMMOBILISATIONS CORPORELLES, reconnaît que le coût d'une immobilisation corporelle est constitué d'importantes composantes distinctes. Le coût est ventilé entre celles-ci lorsqu'il est raisonnablement possible de le faire et que la durée de vie de chacune des composantes peut faire l'objet d'une estimation.
  - b) Le chapitre 3400 exige que la répartition de la contrepartie se fasse au moment de la conclusion de l'accord entre toutes les prestations en proportion des prix de vente spécifiques.
- 29. Cependant, le CNC était d'avis que puisque le chapitre 3064 ne contient pas de dispositions particulières, l'entreprise peut établir sa propre méthode de répartition de la contrepartie de l'accord, sur une base rationnelle et cohérente, afin de refléter le moment où elle reçoit les biens ou les services. Il était aussi d'avis que les entités peuvent adapter les méthodes présentées dans le chapitre 3400 pour la répartition de la contrepartie de l'accord entre les composantes qui entrent dans le champ d'application de la note d'orientation, mais il n'a pas proposé d'en faire une disposition.
- 30. Pour aider l'entreprise à effectuer la répartition de la contrepartie de l'accord, le CNC a inclus des exemples illustratifs dans la note d'orientation en projet. Il reconnaît qu'il peut exister des méthodes autres que celles illustrées dans les exemples. Ainsi, il est nécessaire que l'entreprise fasse preuve de jugement pour déterminer la méthode de répartition qui correspond à sa propre situation aux fins de l'application des indications contenues dans la note d'orientation en projet. Par exemple, lorsque l'entreprise doit apprécier, aux fins de l'inscription à l'actif, si les services d'implantation reçus du fournisseur sont directement attribuables à la préparation du logiciel en vue de son utilisation prévue, elle pourrait avoir à effectuer une répartition plus détaillée qu'une entreprise qui applique la mesure de simplification et qui, de ce fait, comptabilise en charges les dépenses liées aux composantes de l'accord lorsqu'elles sont engagées.

## Mesure de simplification

- 31. Le CNC a tenu compte des difficultés soulevées par certaines parties prenantes lorsqu'il s'agit de déterminer l'existence d'un actif incorporel dans un accord d'infonuagique, plus particulièrement l'application du principe de contrôle énoncé dans le chapitre 3064.



32. Les comités consultatifs ont fait observer que, dans la pratique, certaines entreprises tiennent compte des critères énoncés dans le référentiel comptable des États-Unis pour apprécier si elles contrôlent le logiciel faisant l'objet d'un accord d'infonuagique. Dans la plupart des cas, les entreprises déterminent qu'elles ont rarement le contrôle, surtout dans le cas des accords de type logiciel-service. Toutefois, certaines entreprises, plus particulièrement les petites entreprises à capital fermé et les petits OSBL, considèrent qu'il est difficile et onéreux de déterminer l'existence d'un actif incorporel dans un accord d'infonuagique.
33. Le CNC fait remarquer que le chapitre 3064 contient un choix de méthode comptable qui permet soit d'inscrire à l'actif les dépenses relatives à des actifs incorporels générés en interne au cours de la phase de développement, soit de les comptabiliser en charges lorsqu'elles sont engagées. Ce choix de méthode comptable s'applique seulement aux actifs incorporels générés en interne et représente une mesure de simplification prévue par le CNC au moment de la création de la Partie II du Manuel.
34. Par conséquent, le CNC a décidé de prévoir une mesure de simplification facultative, similaire à celle visant les actifs incorporels générés en interne, qui permet aux entités de comptabiliser en charges les dépenses liées aux composantes importantes d'un accord d'infonuagique lorsqu'elles sont engagées. Il reconnaît toutefois que cette mesure de simplification signifierait que l'entreprise pourrait comptabiliser en charges un actif incorporel, qu'il soit acquis séparément ou généré en interne, s'il existe dans l'accord d'infonuagique. En proposant cette mesure de simplification, le CNC voulait faire en sorte que si l'entreprise choisit cette méthode comptable, celle-ci s'appliquerait aux dépenses engagées dans le cadre d'un accord d'infonuagique, peu importe la méthode comptable que l'entreprise applique aux actifs incorporels générés en interne conformément au paragraphe .40 du chapitre 3064.
35. Le CNC a sollicité l'avis des utilisateurs membres de ses comités consultatifs. Selon eux, si les informations fournies sont suffisantes pour leur permettre de comprendre le traitement comptable d'un accord d'infonuagique dans les états financiers, la comptabilisation d'un actif incorporel qui existe dans un accord d'infonuagique n'est pas essentielle à leur analyse.

### **Actif incorporel logiciel**

36. L'entreprise qui choisit de ne pas appliquer la mesure de simplification sera tenue d'analyser l'accord d'infonuagique pour déterminer l'existence d'un actif incorporel. Le CNC était d'avis que le fait d'inclure des indications visant à aider l'entreprise à déterminer si la composante logicielle d'un accord est un actif incorporel logiciel ou un logiciel-service aurait pour effet de réduire les coûts liés à la préparation des états financiers. Il a décidé d'inclure des facteurs propres aux accords d'infonuagique pour aider l'entreprise à appliquer le principe de contrôle énoncé dans le chapitre 3064. Le CNC a élaboré ces facteurs en tenant compte des délibérations du FASB et de l'IFRS Interpretations Committee sur les accords d'infonuagique.
37. Le CNC a conclu que si l'entreprise a le droit contractuel d'obtenir le logiciel sans encourir de pénalité importante et s'il lui est possible de l'exécuter sur sa propre infrastructure ou celle d'un tiers, elle exerce un contrôle sur le logiciel et il existe donc un actif incorporel dans l'accord. Le CNC était d'avis que le fait d'expliquer qu'un droit contractuel permet d'obtenir une copie de la propriété intellectuelle (le logiciel), plutôt que de prendre possession du logiciel comme le prévoit le référentiel des États-Unis, permettrait de clarifier qu'il n'est pas nécessaire que le logiciel soit hébergé dans l'environnement sur site de l'entreprise, mais qu'il peut être aussi hébergé hors site. Le CNC était aussi d'avis que si l'entreprise n'a pas un tel droit contractuel, elle peut tout de même contrôler le logiciel compte tenu d'autres facteurs, dont les droits d'utilisation exclusifs ou des droits décisionnels à l'égard du logiciel. Le CNC reconnaît qu'il ne s'agit pas là des seuls facteurs dont l'entreprise tient compte lorsqu'elle détermine si le logiciel représente ou non un actif incorporel.

## Logiciel-service

38. Le CNC a conclu que si le logiciel qui fait l'objet d'un accord d'infonuagique n'est pas un actif incorporel, l'accord est un contrat de service. La note d'orientation en projet désigne le logiciel dans cette situation comme un logiciel-service.

## Activités d'implantation

39. Selon les indications actuelles du chapitre 3064, si l'entreprise contrôle le logiciel, celui-ci satisfera habituellement aux critères de comptabilisation d'un actif incorporel. Tous les coûts directement attribuables à l'implantation du logiciel peuvent être inscrits dans le coût de l'actif incorporel. Cet actif incorporel sera comptabilisé conformément au chapitre 3064.
40. Parmi les préoccupations des parties prenantes en matière d'information financière, l'on note l'incapacité à inscrire à l'actif les coûts engagés pour l'implantation du logiciel qui fait l'objet d'un accord d'infonuagique dans les cas où l'entreprise ne contrôle pas le logiciel. Plusieurs parties prenantes ont fait remarquer que les avantages économiques tirés progressivement de l'implantation d'un logiciel obtenu auprès d'un fournisseur au moyen d'un modèle de déploiement infonuagique ne diffèrent pas des avantages économiques tirés de l'implantation d'un logiciel sur place. Par conséquent, l'inscription à l'actif des dépenses liées aux activités d'implantation et leur comptabilisation en charges sur plusieurs périodes reflètent mieux les avantages économiques que l'entreprise tire progressivement, plutôt que la comptabilisation en charges de la totalité de ces dépenses dans une même période.

### *Prévoir une exception*

41. Le CNC a sollicité l'avis des utilisateurs membres de ses comités consultatifs pour déterminer s'il fallait prévoir une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation engagées dans le cadre d'un accord d'infonuagique de type logiciel-service. Bien que les prêteurs ne consentent généralement pas de prêt garanti par des actifs incorporels et excluent d'emblée ces actifs de leur processus décisionnel, certains utilisateurs ont constaté que la valeur d'une entreprise peut augmenter lorsqu'elle fait des investissements importants en vue de se doter d'une solution infonuagique. Le Comité consultatif sur les organismes sans but lucratif a fait remarquer que le financement accordé par certains apporteurs peut servir à l'acquisition d'immobilisations, alors que le financement accordé par d'autres apporteurs peut servir aux besoins de fonctionnement.
42. Il est primordial pour les utilisateurs d'avoir suffisamment d'informations pour comprendre comment l'entreprise traite un accord d'infonuagique dans ses états financiers et pouvoir utiliser ces informations pour apporter les ajustements nécessaires à leurs analyses. Il est important d'améliorer les informations à fournir de manière à pouvoir expliquer quels montants sont comptabilisés en charges dans l'état des résultats ou inscrits à l'actif dans le bilan en lien avec un accord d'infonuagique. Le CNC est conscient que certains OSBL fournissent également d'autres informations à leurs apporteurs à des fins particulières.
43. Sur la base des commentaires qu'il a reçus, le CNC a décidé de prévoir un choix de méthode comptable qui permettrait aux entreprises d'appliquer une exception et d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation qui sont directement attribuables à la préparation d'un logiciel en vue de son utilisation prévue dans les cas où elles ne contrôlent pas le logiciel (c'est-à-dire dans le cas d'un logiciel-service). Si l'entreprise choisit de ne pas inscrire ces dépenses à l'actif, elle continuera d'appliquer les indications actuelles en les comptabilisant lorsqu'elles seront engagées dans les cas où l'accord est de type logiciel-service.



44. Le CNC considère qu'il s'agit d'une exception à la définition d'actifs, mais a conclu, à la lumière des commentaires reçus, que de comptabiliser en charges les dépenses liées aux activités d'implantation dans la période au cours de laquelle elles sont engagées pourrait ne pas toujours fournir les informations les plus utiles aux utilisateurs dans le contexte d'un accord d'infonuagique. Toutefois, il ne souhaite pas que cette exception soit appliquée à des accords autres que des accords d'infonuagique.
45. Deux membres du CNC ont exprimé des préoccupations à l'égard de cette exception, étant donné que les dépenses qui seraient inscrites à l'actif ne répondent pas à la définition d'un actif pris séparément. Puisque le logiciel qui fait l'objet de l'accord d'infonuagique n'est pas contrôlé par l'entité, l'accord est un contrat de service. Ces mêmes membres étaient d'avis que toutes les dépenses connexes engagées pour l'implantation du logiciel-service devraient être comptabilisées en tant que charges de la période concernée.
46. Le CNC a en outre conclu que la période durant laquelle les dépenses inscrites à l'actif, par application de l'exception, sont comptabilisées en charges devrait correspondre à la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise. Le CNC était conscient que l'exercice d'une grande part de jugement pourrait être nécessaire pour déterminer la période prévue. Il a donc établi certains facteurs visant à aider l'entreprise à faire cette détermination. Ces facteurs s'appuient sur les concepts servant à établir la durée de vie utile d'un actif incorporel et la durée d'un contrat de location, tout en tenant compte du fait qu'il est chose fréquente en pratique que plusieurs accords d'infonuagique aient une durée mensuelle ou ne prévoient pas de durée déterminée.
47. L'intention du CNC est que l'entreprise puisse déterminer une période prévue d'accès au logiciel-service qui s'étend au-delà de la durée de l'accord. L'entreprise doit tenir compte de ses attentes quant à l'obtention auprès du fournisseur d'un accès continu au logiciel-service, de toute clause prévue dans l'accord qui aurait une incidence sur la période prévue d'accès, et des effets de l'obsolescence, de la technologie, de la concurrence et d'autres facteurs économiques qui peuvent limiter la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise. L'entreprise doit prendre en considération les éléments probants à l'appui de ses attentes (par exemple, un plan d'affaires démontrant l'importance de l'accord d'infonuagique en vue de l'atteinte de l'ensemble de ses objectifs stratégiques et la durée pendant laquelle elle s'attend à recourir au logiciel-service du fournisseur).

#### *Autres questions*

48. Le CNC était d'avis qu'il est important de clarifier que, dans le cas où l'entreprise ne recourt pas à la mesure de simplification, elle doit se demander si, outre la composante logicielle, toute autre composante peut donner lieu à d'autres actifs incorporels. Par exemple, le CNC est conscient que dans certains cas, le fournisseur peut mettre au point un autre code logiciel qui peut être utilisé par le client dans le cadre d'un autre accord d'infonuagique. En pareil cas, la mise au point du code peut donner lieu à un actif incorporel généré en interne distinct. L'entreprise appliquerait alors le chapitre 3064, et plus précisément le paragraphe .40 dudit chapitre puisqu'il traite des actifs incorporels générés en interne, pour déterminer si les exigences en matière de comptabilisation s'appliquent.
49. Les comités consultatifs du CNC lui ont souligné que des modules pourraient être ajoutés au logiciel qui fait l'objet de l'accord d'infonuagique, et des mises à niveau, effectuées. Le chapitre 3064 ne fournit pas d'indications sur le traitement comptable des améliorations apportées à un actif incorporel. Comme l'indique le paragraphe .20 du chapitre 3064, la nature des actifs incorporels est telle que, dans de nombreux cas, il est probable que les dépenses ultérieures serviront au maintien de l'actif plutôt qu'à son amélioration ou au remplacement d'une partie de cet actif. De plus, il est souvent difficile d'attribuer directement des dépenses ultérieures à un actif incorporel particulier plutôt qu'à l'ensemble de l'entreprise.

50. Le CNC est conscient que, dans la pratique, certaines entreprises inscrivent à l'actif les améliorations apportées à un logiciel ou les mises à niveau effectuées s'il en résulte des fonctionnalités supplémentaires. Bien que le paragraphe .20 du chapitre 3064 indique qu'il est probable que la plupart des dépenses ultérieures maintiendront les avantages économiques futurs que représente l'actif incorporel existant, le CNC croit que le logiciel est similaire au matériel en ce qu'il peut faire l'objet d'améliorations dont les coûts peuvent être directement attribués. Par conséquent, le CNC a décidé d'intégrer dans la note d'orientation en projet les indications sur les améliorations énoncées au chapitre 3061 pour aider les entreprises à déterminer si les dépenses ultérieures liées à un accord d'infonuagique améliorent l'actif incorporel logiciel ou le logiciel-service.
51. Les dépenses inscrites à l'actif par application de l'exception sont soumises à un test de dépréciation selon les dispositions du chapitre 3063, DÉPRÉCIATION D'ACTIFS À LONG TERME, qui sont les mêmes que celles énoncées au chapitre 3064 qui s'appliquent à un actif incorporel logiciel faisant l'objet d'un amortissement. Toutefois, si un OSBL applique la présente note d'orientation, il doit soumettre ces dépenses à un test de dépréciation conformément aux dispositions du chapitre 4434, ACTIFS INCORPORELS DÉTENUS PAR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF, étant donné que ce chapitre contient des indications concernant la comptabilisation des réductions de valeur d'actifs incorporels d'OSBL.

## Présentation

52. Selon les indications actuelles du chapitre 3064, un logiciel qui répond à la définition d'un actif incorporel est présenté comme tel et son coût comprend tous les coûts directement attribuables à sa préparation en vue de l'utilisation prévue. L'actif incorporel fait l'objet d'un amortissement sur sa durée de vie utile. Cette charge d'amortissement n'aurait aucune incidence sur le BAIIA.
53. Le CNC s'est penché sur la manière de présenter les dépenses inscrites à l'actif par application de l'exception qu'il a prévue. Les comités consultatifs ont exprimé des avis partagés sur la présentation.

## Présentation des dépenses inscrites à l'actif par application de l'exception

54. Selon l'un des points de vue exprimés, les dépenses devraient être présentées en tant qu'actifs incorporels, car il s'agit de la façon dont l'entreprise présentera les dépenses liées aux activités d'implantation si elle contrôle le logiciel. Selon ce point de vue, la nature de ces dépenses est la même, que l'entreprise contrôle ou non le logiciel, et, par conséquent, la présentation des dépenses devrait être la même. Par ailleurs, cette présentation simplifie la tâche aux utilisateurs puisque l'incidence sur le bilan de l'accord d'infonuagique serait présentée avec les autres logiciels, sous le poste Actifs incorporels du bilan. La comptabilisation en charges des dépenses inscrites à l'actif par application de l'exception serait par ailleurs présentée en tant que charge d'amortissement, ce qui n'aurait aucune incidence sur le BAIIA.
55. Selon l'autre point de vue exprimé, les coûts devraient être présentés en tant que frais payés d'avance, car lorsque l'entreprise ne contrôle pas le logiciel qui fait l'objet de l'accord d'infonuagique, les frais d'abonnement payés pour accéder au logiciel sont comptabilisés en tant que charges d'exploitation. Si les dépenses inscrites à l'actif par application de l'exception étaient présentées en tant que frais payés d'avance, elles seraient alors comptabilisées en tant que charges d'exploitation, tout comme les frais d'abonnement. L'incidence des frais d'abonnement et des dépenses d'implantation liés à un accord d'infonuagique qui est un contrat de service serait alors présentée sous le même poste de l'état des résultats.
56. Qui plus est, le référentiel comptable des États-Unis exige la présentation des coûts d'implantation inscrits à l'actif liés à un accord d'infonuagique qui est un contrat de service sous le même poste que le paiement d'avance des frais liés à l'accord d'hébergement connexe.

57. Le CNC s'est également penché sur d'autres options de présentation, dont la présentation en tant que frais reportés, mais a fait remarquer que la création d'un nouveau libellé distinct dans le bilan qui ne serait pas mentionné au chapitre 1521, BILAN, pourrait avoir des conséquences non voulues.
58. Le CNC a reconnu que les deux points de vue, à savoir la présentation en tant qu'actifs incorporels et la présentation en tant que frais payés d'avance, se défendent. Toutefois, si le logiciel lui-même n'est pas présenté en tant qu'actif incorporel, il serait contre-intuitif de présenter les dépenses liées aux activités d'implantation en tant qu'actifs incorporels. Le CNC était d'avis que puisque l'accord d'infonuagique est, de par sa nature, un contrat de type logiciel-service, la présentation des dépenses liées aux activités d'implantation en tant que frais payés d'avance aurait une incidence plus pertinente sur l'état des résultats, puisque ces dépenses seraient comptabilisées sous le même poste que les frais d'abonnement.
59. Il a aussi examiné s'il convient de classer les frais payés d'avance en tant qu'éléments à court terme ou éléments à long terme. Les frais payés d'avance qui ne répondent pas à la définition d'actif à court terme énoncée au paragraphe .03 du chapitre 1510, ACTIF ET PASSIF À COURT TERME, doivent être classés à titre d'actifs à long terme.

## Informations à fournir

60. Les obligations d'information contenues dans la note d'orientation en projet sont cohérentes avec celles du chapitre 3064 et du chapitre 3280, ENGAGEMENTS CONTRACTUELS.
61. Le CNC a conclu qu'il était important d'inclure des obligations d'information dans la note d'orientation en projet, même si certaines obligations portent sur des éléments traités dans d'autres chapitres. Les utilisateurs ont remarqué qu'en pratique actuellement, il est parfois difficile de comprendre le traitement comptable d'un accord d'infonuagique dans les états financiers des entreprises.
62. En plus de reprendre certaines obligations d'information existantes, le CNC a décidé d'exiger que l'entreprise qui applique la mesure de simplification en fasse mention. Si l'entreprise n'applique pas la mesure de simplification, elle doit indiquer la méthode comptable qu'elle a choisie pour comptabiliser les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables à un logiciel-service. L'entreprise qui choisit d'inscrire à l'actif de telles dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables doit également présenter leur incidence sur le bilan et l'état des résultats. Cette obligation d'information correspondrait à celle énoncée au chapitre 3064 qui s'applique aux dépenses inscrites dans le coût de l'actif incorporel logiciel.

## Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

63. Le CNC prévoit de publier la NOC-20 en projet dans la Partie II du Manuel au quatrième trimestre de 2022 si aucun changement important ne s'avère nécessaire à la suite des commentaires reçus des parties prenantes au sujet de l'exposé-sondage.
64. Le choix de la date d'entrée en vigueur de la note d'orientation en projet est une étape importante de la procédure officielle du CNC. Les accords d'infonuagique étant de plus en plus fréquents dans la pratique, le CNC reconnaît l'importance de cette note d'orientation.
65. Compte tenu des dispositions transitoires mentionnées ci-après, le CNC propose que la NOC-20 s'applique aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023. Il propose également que l'application anticipée soit permise, ce qui permettrait :
- aux entreprises à capital fermé dont la date de fin d'exercice est le 31 décembre d'appliquer la note d'orientation à leurs états financiers de 2022;
  - aux OSBL dont la date de fin d'exercice est le 31 mars d'appliquer la note d'orientation à leurs états financiers de 2022-2023.

66. Les comités consultatifs ont mentionné au CNC qu'il est important de permettre aux entreprises d'opter pour une application rétrospective ou prospective de la note d'orientation. En effet, il se peut que certaines entreprises souhaitent appliquer la note d'orientation de manière rétrospective pour inscrire à l'actif des dépenses qui auraient été antérieurement comptabilisées en charges conformément aux indications existantes. Or, il se peut que d'autres entreprises souhaitent appliquer la note d'orientation de manière prospective, puisque cela serait moins onéreux. Si l'on ne s'attend pas à ce que l'application de la note d'orientation ait une incidence importante, les avantages d'une application rétrospective ne justifieraient pas les coûts.
67. Le CNC reconnaît que la note d'orientation en projet peut mener certaines entreprises à modifier leur traitement comptable des accords d'infonuagique, ce qui ferait augmenter les coûts liés à la présentation de l'information financière. Toutefois, le CNC était d'avis que l'application de la note d'orientation en projet aurait pour effet d'améliorer la présentation de l'information financière et qu'une application rétrospective serait utile puisqu'elle permettrait de présenter des informations comparables pour la période précédente.
68. Le CNC propose que l'entreprise applique la note d'orientation en projet rétrospectivement, mais seulement aux accords d'infonuagique existant à l'ouverture de la première période présentée ou conclus après cette date.

## **Autres points de vue sur l'exposé-sondage *Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client***

- APV1 Deux membres du CNC ont voté contre la publication de l'exposé-sondage *Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client*. Leurs arguments sont exposés aux paragraphes APV2 et APV3.
- APV2 Les deux membres du CNC ont rejeté la proposition du CNC de prévoir une exception qui permet d'inscrire à l'actif les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables dans les cas où un accord d'infonuagique est de type logiciel-service et de présenter ces dépenses en tant que frais payés d'avance. Ils ont rejeté la proposition parce que de telles dépenses ne répondent pas à la définition d'actifs énoncée dans le chapitre 1000, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS, et le chapitre 1001, FONDLEMENTS CONCEPTUELS DES ÉTATS FINANCIERS DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF. Par conséquent, un actif ne doit pas être comptabilisé au titre des dépenses liées à l'implantation d'un logiciel-service que l'entité ne contrôle pas. Ces dépenses devraient plutôt être comptabilisées en tant que charges de la période concernée.
- APV3 Ces deux membres étaient également d'avis que l'avantage que les utilisateurs pourraient tirer des informations fournies sur l'inscription à l'actif, en tant que frais payés d'avance, des dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables ne justifie pas le fait de prévoir une exception à la définition d'actifs. Les utilisateurs, tels les prêteurs, pourraient devoir ajuster annuellement les dépenses comptabilisées en tant que frais payés d'avance aux fins de la prise de décision en matière de prêts plutôt que de faire un ajustement non récurrent pour l'exercice au cours duquel ces dépenses sont comptabilisées en tant que charges de la période concernée. Par conséquent, les deux membres du CNC ont voté contre la publication de l'exposé-sondage.

© 2022 Normes d'information financière et de certification,  
Comptables professionnels agréés du Canada

Tous droits réservés. Cette publication est protégée par des droits d'auteur et ne peut être reproduite, stockée dans un système de recherche documentaire ou transmise de quelque manière que ce soit (électroniquement, mécaniquement, par photocopie, enregistrement ou toute autre méthode) sans autorisation écrite préalable.

Pour toute question relative à cette autorisation, veuillez écrire à [info@frascanada.ca](mailto:info@frascanada.ca).