

# Alerte info financière

## NORMES COMPTABLES POUR LES ENTREPRISES À CAPITAL FERMÉ (NCECF) ET NORMES COMPTABLES POUR LES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF (NCOSBL)

JANVIER 2023

Note d'orientation concernant la comptabilité NOC-20,  
*Traitement comptable des accords d'infonuagique  
par le client*, publiée en 2022

### Points saillants

Le 15 novembre 2022, le Conseil des normes comptables (CNC ou Conseil) a publié la NOC-20, *Traitement des accords d'infonuagique par le client*.

La nouvelle note d'orientation :

- précise que l'entreprise devra 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;
- prévoit une mesure de simplification facultative qui permet à l'entreprise de comptabiliser en charges, lorsqu'elles sont engagées, les dépenses liées à un accord d'infonuagique entrant dans le champ d'application de la note d'orientation;
- stipule que si l'entreprise n'applique pas la mesure de simplification, elle doit déterminer si la composante logicielle constitue :
  - ou bien un actif incorporel, auquel cas les indications du [chapitre 3064, « Écarts d'acquisition et actifs incorporels »](#), s'appliquent à la comptabilisation des dépenses liées aux activités d'implantation,

- ou bien un service, auquel cas la note d'orientation prévoit un choix de méthode comptable, à savoir que les dépenses liées aux activités d'implantation peuvent être inscrites à titre d'actif ou comptabilisées en charges;
- exige de l'entreprise qu'elle fournisse des informations pour aider les utilisateurs à reconnaître les dépenses inscrites à titre d'actif ou comptabilisées en charges, et l'incidence continue sur les flux de trésorerie de la mise en œuvre d'un accord d'infonuagique.

## Contexte

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, le CNC a décidé d'ajouter à son programme de travail le traitement comptable des accords d'infonuagique du point de vue du client. Des parties prenantes ont fait savoir au Conseil qu'il y avait un foisonnement des pratiques quant au traitement comptable des accords d'infonuagique. De plus, elles lui ont fait part de leurs préoccupations concernant, d'une part, le résultat comptable des dépenses liées aux activités d'implantation réalisées dans le cadre d'un accord qui constitue un contrat de service et, d'autre part, la complexité d'application des indications existantes.

Le Conseil a mené des recherches afin de mieux comprendre les différentes formes d'accords d'infonuagique conclus par les entreprises à capital fermé et par les organismes sans but lucratif, ainsi que les questions comptables qui entrent en jeu.

Le projet avait 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.

Le Conseil a examiné les travaux d'autres normalisateurs :

- 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;
- b) l'IFRS Interpretations Committee de l'International Accounting Standards Board (IFRS Interpretations Committee) a publié, en 2019 et en 2021, des décisions provisoires qui donnent des précisions sur le traitement comptable d'un accord de type logiciel-service par le client et la comptabilisation des coûts de configuration ou de personnalisation du logiciel faisant l'objet de l'accord.

Le CNC a décidé d'aborder ces questions dans une note d'orientation concernant la comptabilité parce qu'il estime que le regroupement de toutes les indications traitant des 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. La NOC-20 précise la façon dont le chapitre 3064 doit être appliqué aux accords d'infonuagique et expose les conclusions du CNC sur des préoccupations particulières concernant l'information financière.

## Champ d'application et objet de la NOC-20

La 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.

Le chapitre 3064 établit des normes de comptabilisation, d'évaluation, de présentation et d'information applicables aux écarts d'acquisition et aux actifs incorporels.

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. La NOC-20 ne traite pas des dépenses en immobilisations corporelles ni du droit d'utiliser un bien corporel. Ces composantes seraient respectivement comptabilisées selon le chapitre 3061, « Immobilisations corporelles », et le chapitre 3065, « Contrats de location ».

## Qu'est-ce que l'infonuagique?

Dans un accord d'infonuagique, le client paie des frais d'abonnement au fournisseur pour accéder à un logiciel, plutôt que d'acheter des licences. Le logiciel est hébergé 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.

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.

## Quelles sont les dispositions en matière de comptabilisation et d'évaluation de la NOC-20?

Les accords d'infonuagique comprennent habituellement une composante logicielle et les activités nécessaires à l'implantation du logiciel. Ces accords constituent généralement des accords à composantes multiples. Par conséquent, 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.

La NOC-20 ne prescrit aucune méthode particulière de répartition de la contrepartie. L'entreprise doit établir une méthode de répartition de la contrepartie de l'accord, sur une base rationnelle et cohérente, et peut, sans y être tenue, adapter les méthodes énoncées au chapitre 3400, « Produits ».

L'arbre de décision présenté en [annexe](#) résume le traitement comptable des accords d'infonuagique par l'entreprise qui applique la NOC-20. Il est tiré de la NOC-20.

### Mesure de simplification

La note d'orientation 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. La mesure de simplification constitue une méthode comptable qui doit être appliquée de façon uniforme aux dépenses liées à tout accord d'infonuagique.

Pour l'application de cette mesure, les dépenses en question doivent être traitées comme se rattachant à la fourniture de services. L'entreprise doit comptabiliser en charges les dépenses liées aux composantes de l'accord d'infonuagique entrant dans le champ d'application de la note d'orientation lorsqu'elles sont engagées. Les paragraphes .52 à .54 du chapitre 3064 donnent des indications sur la comptabilisation en charges. Il n'est pas interdit à l'entreprise de comptabiliser en tant qu'actif un paiement d'avance lorsque des biens ou des services sont payés avant qu'elle ne les reçoive.

L'entreprise qui applique la mesure de simplification n'est pas tenue d'effectuer une analyse pour déterminer l'existence d'un actif incorporel dans un accord d'infonuagique. Par conséquent, cette mesure aurait pour effet de réduire le temps et les efforts que consacrent les petites entreprises au traitement comptable des accords d'infonuagique.

L'entreprise qui n'a pas recours à la mesure de simplification doit déterminer si la composante logicielle constitue un actif incorporel logiciel ou un logiciel-service. C'est en fonction de cette détermination qu'est établi le traitement comptable à appliquer aux coûts d'implantation.

### Actif incorporel logiciel

La composante logicielle d'un accord d'infonuagique 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.

### Définition d'un actif incorporel et critères de comptabilisation

Pour répondre à la définition d'un actif incorporel, la composante logicielle doit être identifiable, être contrôlée par l'entreprise et comporter des avantages économiques futurs qui iront à celle-ci.

Étant donné qu'elle résulte de droits contractuels, la composante logicielle satisfait habituellement au critère d'identifiabilité. 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.

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. Ainsi :

- 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. L'expression « sans encourir de pénalité importante » englobe deux concepts distincts :
  - la capacité à prendre livraison du logiciel sans engager de coûts importants,
  - la capacité à utiliser le logiciel de façon autonome, sans en diminuer l'utilité ou la valeur de manière importante;
- des facteurs autres que ceux énoncés au point précédent, ou venant s'ajouter à ceux-ci, peuvent indiquer que l'entreprise contrôle la composante logicielle. Ces facteurs comprennent notamment ce qui suit :
  - les droits d'utilisation exclusifs du logiciel ou les droits de propriété intellectuelle du logiciel personnalisé,
  - les droits décisionnels permettant à l'entreprise de modifier l'utilisation et l'objet du logiciel pendant la durée d'utilisation.

### Logiciel-service

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. 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.

### Dépenses liées aux activités d'implantation

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 :

- l'intégration;
- la personnalisation ou le codage;
- la configuration;
- la conversion des données;

- les tests;
- la formation;
- la réingénierie des processus.

#### **Traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation dans le cas d'un actif incorporel logiciel**

- Les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables à la préparation de l'actif incorporel logiciel en vue de son utilisation prévue sont inscrites dans le coût de l'actif incorporel, amorties sur sa durée de vie utile et soumises à un test de dépréciation selon les dispositions du chapitre 3064, 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 ».
- L'entreprise doit aussi déterminer si des dépenses liées aux activités d'implantation donnent lieu ou non à un actif incorporel distinct.
- Les autres dépenses, comme les dépenses de formation, sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées.

#### **Traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation dans le cas d'un logiciel-service**

L'entreprise qui comptabilise un logiciel-service doit faire l'un des choix de méthodes comptables suivants :

- comptabiliser en charges, lorsqu'elles sont engagées, les dépenses liées aux activités d'implantation;
- inscrire à titre d'actif les dépenses liées aux activités d'implantation directement attribuables à la préparation du logiciel-service en vue de son utilisation prévue, *au titre de l'implantation du logiciel-service*. Le montant inscrit à titre d'actif sera comptabilisé en charges selon une formule linéaire appliquée sur la période prévue d'accès au logiciel-service, 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.

La NOC-20 contient les indications suivantes concernant le traitement comptable des dépenses ultérieures :

- a) les dépenses directement attribuables à l'augmentation du potentiel de service d'un actif incorporel logiciel sont incluses dans la valeur comptable de ce logiciel;
- b) les dépenses directement attribuables à l'augmentation du potentiel de service d'un logiciel-service sont incluses dans la valeur comptable de l'actif comptabilisé;
- c) les dépenses 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.

La NOC-20 traite également :

- des facteurs à prendre en considération pour déterminer la période prévue d'accès au logiciel-service par l'entreprise;
- du test de dépréciation de *l'actif au titre de l'implantation d'un logiciel-service*.

## Quelles sont les dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir?

La NOC-20 comporte des dispositions en matière de présentation et d'informations à fournir, notamment :

- la création d'un nouveau poste au bilan pour la présentation des dépenses liées aux activités d'implantation inscrites à titre d'actif lorsque l'accord d'infonuagique est de type logiciel-service;
- l'entreprise qui applique la mesure de simplification doit en faire mention;
- l'entreprise qui n'a pas recours à la mesure de simplification doit en faire mention.

## Date d'entrée en vigueur et dispositions transitoires

La note d'orientation s'applique aux états financiers annuels des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Une application anticipée est permise.

L'entreprise qui applique la méthode de simplification doit appliquer la note d'orientation de manière rétrospective, conformément au chapitre 1506, « Modifications comptables ».

L'entreprise qui n'a pas recours à la mesure de simplification doit appliquer la note d'orientation :

- a) soit de manière rétrospective, conformément au chapitre 1506;
- b) soit de manière rétrospective uniquement aux dépenses liées aux activités d'implantation engagées, dans le cadre d'un accord d'infonuagique, à compter de l'ouverture de la première période présentée dans les états financiers dans lesquels elle applique la note d'orientation pour la première fois.

Si l'entreprise applique la disposition transitoire décrite à l'alinéa b) ci-dessus, elle doit également appliquer la note d'orientation de manière rétrospective aux actifs précédemment comptabilisés qui découlent d'un accord d'infonuagique. Tout ajustement apporté à ces actifs en raison de l'application de la note d'orientation doit être comptabilisé dans le solde d'ouverture des bénéfices non répartis de la première période présentée.

## Modifications corrélatives

Voici les plus importantes modifications corrélatives apportées au *Manuel* :

- ajout dans le chapitre 3064, « Écarts d'acquisition et actifs incorporels », d'un renvoi à la NOC-20;
- ajout dans le chapitre 1506 du changement de méthode comptable que l'entreprise appliquant la NOC-20 peut effectuer sans avoir à satisfaire à la condition concernant la fourniture d'informations davantage pertinentes énoncée à l'alinéa 1506.06 b).

## Quelles sont les ressources à votre disposition?

La note d'orientation comporte trois exemples illustratifs, soit :

- un exemple de son application en cas de recours à la mesure de simplification;
- deux exemples de son application lorsqu'il n'y a pas recours à la mesure de simplification.

*Conseil des normes comptables*

- NOC-20, *Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client*
- [Réunions et événements \(frascanada.ca\)](https://www.frascanada.ca)

## Commentaires

Merci de faire parvenir vos commentaires sur le présent bulletin *Alerte info financière*, ou vos suggestions pour les prochains bulletins, à :

Recherche, orientation et soutien  
Comptables professionnels agréés du Canada  
277, rue Wellington Ouest  
Toronto (Ontario) M5V 3H2  
Courriel : [research@cpacanada.ca](mailto:research@cpacanada.ca)

### AVERTISSEMENT

Le présent document, préparé par Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada), fournit des indications ne faisant pas autorité. Il n'a pas été approuvé par le Conseil des normes comptables (CNC) du Canada.

CPA Canada et les auteurs déclinent toute responsabilité ou obligation pouvant découler, directement ou indirectement, de l'utilisation de ce document.

© 2023 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 demander cette autorisation, veuillez écrire à [permissions@cpacanada.ca](mailto:permissions@cpacanada.ca).

## ANNEXE

L'arbre de décision qui suit est fourni uniquement à titre d'illustration (extrait de la NOC-20).

