

IFRS 15 Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients et IAS 38 Immobilisations incorporelles

Frais de formation engagés pour l'exécution d'un contrat (IFRS 15)

Mars 2020

L'IFRS Interpretations Committee (le Comité) a reçu une demande d'éclaircissement concernant les frais de formation engagés pour l'exécution d'un contrat conclu avec un client. Voici un résumé de la mise en situation décrite dans la demande.

- a. L'entité conclut avec un client un contrat qui entre dans le champ d'application d'IFRS 15. Le contrat prévoit la fourniture de services en sous-traitance.
- b. En vue de fournir les services au client, l'entité engage des frais de formation pour ses employés afin qu'ils acquièrent une compréhension du matériel et des processus du client. Les frais de formation concordent avec la description fournie au paragraphe 15 d'IAS 38, en ce sens que l'entité a un contrôle insuffisant des avantages économiques futurs attendus de la formation pour que ces éléments puissent satisfaire à la définition d'une immobilisation incorporelle, car les employés peuvent quitter leur emploi au sein de l'entité. En application d'IFRS 15, l'entité n'identifie pas les activités de formation comme une obligation de prestation.
- c. Le contrat permet à l'entité de facturer au client les frais engagés pour former (i) les employés de l'entité au début du contrat, et (ii) les nouveaux employés que l'entité embauche par suite d'une expansion des activités du client.

Le Comité a été saisi de la question de savoir si l'entité comptabilise les frais de formation en tant qu'actif ou en charges lorsqu'ils sont engagés.

Quelle norme IFRS s'applique aux frais de formation ?

Selon le paragraphe 95 d'IFRS 15, l'entité doit comptabiliser un actif au titre des coûts engagés pour l'exécution d'un contrat conclu avec un client, dans la mesure où ces coûts n'entrent pas dans le champ d'application d'une autre norme IFRS, et uniquement si ces coûts remplissent les trois conditions énoncées dans ce paragraphe. Par conséquent, avant de procéder à son appréciation au regard de ces conditions, l'entité examine si les frais de formation engagés pour l'exécution du contrat entrent dans le champ d'application d'une autre norme IFRS.

Les paragraphes 2 à 7 d'IAS 38 décrivent le champ d'application de cette norme. Plus particulièrement, le paragraphe 5 indique de façon explicite que les dépenses de formation entrent dans le champ d'application d'IAS 38, précisant que la norme « s'applique, entre autres choses, aux dépenses liées aux activités de publicité, de formation, de démarrage d'activité, de recherche et de développement ». Par conséquent, le Comité a conclu que, dans la mise en situation décrite dans la demande, l'entité applique IAS 38 lorsqu'elle comptabilise les frais de formation engagés pour l'exécution du contrat conclu avec le client.

Application d'IAS 38

Le paragraphe 69(b) d'IAS 38 présente les dépenses de formation à titre d'exemple de cas où « une dépense est engagée pour assurer à une entité des avantages économiques futurs, mais aucune immobilisation incorporelle ou aucun autre actif pouvant être comptabilisé n'est acquis ou créé ». Ainsi, le paragraphe 69 indique que ces dépenses de formation sont comptabilisées en charges lorsqu'elles sont engagées. Le paragraphe 15 d'IAS 38 mentionne que « en règle générale, une entité a un contrôle insuffisant des avantages économiques futurs attendus d'une équipe de personnes qualifiées et d'un effort de formation pour que ces éléments puissent satisfaire à la définition d'une immobilisation incorporelle ».

De plus, en ce qui concerne les dispositions d'IFRS 15 relatives aux coûts d'exécution d'un contrat, le paragraphe BC307 d'IFRS 15 précise que « si les autres normes interdisent la comptabilisation de tout actif au titre d'un coût donné, l'entité ne pourra comptabiliser un actif aux termes d'IFRS 15 ».

Par conséquent, le Comité a conclu que, dans la mise en situation décrite dans la demande, les frais de formation se rattachant à l'exécution du contrat conclu avec le client sont comptabilisés en charges par l'entité lorsqu'ils sont engagés. Le Comité a fait observer que la capacité de l'entité à facturer les frais de formation au client n'a pas d'incidence sur cette conclusion.

Le Comité a conclu que les principes et les dispositions d'IFRS 15 et d'IAS 38 fournissent une base adéquate pour permettre à une entité de déterminer le traitement comptable des frais de formation engagés pour l'exécution d'un contrat conclu avec un client. Il a donc décidé de ne pas faire ajouter cette question au programme de normalisation.