

Infonuagique : incidence des récents changements sur le traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation

Extrait, Compte rendu de la réunion publique du 10 novembre 2022 fait par le Groupe de discussion sur la comptabilité dans le secteur public

Le Groupe s'est fait demander de déterminer si les dépenses liées aux activités d'implantation engagées dans le cadre d'accords d'infonuagique qui sont des accords de service devraient être inscrites à l'actif ou comptabilisées en charges selon les NCSP, et ce, à la lumière des indications récemment publiées par le CCSP et d'autres organismes de normalisation, dont les suivantes.

- Le CCSP a publié la [NOSP-8](#), qui ouvre la porte à la comptabilisation des éléments incorporels achetés dans les états financiers des entités du secteur public.
- L'IFRS Interpretation Committee a publié en mars 2021 une décision sur son programme de travail concernant le traitement comptable des coûts liés à la configuration ou à la personnalisation du logiciel d'application d'un fournisseur dans le cadre d'un accord d'infonuagique qui est un accord de service¹.
- La stratégie internationale du CCSP est maintenant en vigueur. Pour mettre en œuvre cette stratégie, il a notamment fallu modifier le [chapitre SP 1150](#), « Principes comptables généralement reconnus », de manière à faire des normes IPSAS le premier référentiel comptable à consulter pour les questions dont les sources premières de PCGR ne traitent pas, ou pour faciliter l'application d'une source première de PCGR dans des circonstances particulières, lorsqu'une entité du secteur public se tourne vers d'autres ressources que le Manuel du secteur public pour obtenir des indications supplémentaires.
- Le Financial Accounting Standards Board (FASB) des États-Unis a publié l'ASU 2018-15 (*Customer's accounting for implementation costs incurred in a cloud computing arrangement that is a service*), dans le but d'uniformiser le traitement comptable des dépenses liées aux activités d'implantation des accords d'hébergement, que ces accords confèrent une licence d'utilisation de logiciel ou représentent un accord de service.
- Le Conseil des normes comptables (CNC) du Canada a publié, en mars 2022, un exposé-sondage proposant la publication de la [note d'orientation concernant la comptabilité NOC-20](#), « Traitement comptable des accords d'infonuagique par le client »². Cette note d'orientation s'applique aux entités du secteur public qui suivent les Normes comptables pour les entreprises à capital fermé (NCECF) et aux organismes sans but lucratif du secteur privé qui suivent les Normes comptables pour les organismes sans but lucratif (NCOSBL).

¹ IASB, [IFRIC Update March 2021](#). Pour de plus amples renseignements, voir la décision concernant le programme de travail « Configuration or Customisation Costs in a Cloud Computing Arrangement (IAS 31 Intangible Assets) – Agenda Paper 2 », publiée en avril 2021.

² La NOC-20 a été publiée dans la Partie II du *Manuel de CPA Canada* le 15 novembre 2022.

Les accords d'infonuagique sont de plus en plus courants dans le secteur public et nécessitent de faire des investissements importants. Comme il a été mentionné lors de [précédentes réunions du Groupe](#) (tenues en octobre 2015 et en juillet 2020), les NCSP ne traitent pas directement du traitement comptable :

- des paiements versés au fournisseur dans le cadre d'un accord d'infonuagique;
- des dépenses liées aux activités d'implantation connexes.

Question 1 : À la lumière des modifications récemment apportées aux référentiels comptables, selon les NCSP, comment le client devrait-il comptabiliser les dépenses liées aux activités d'implantation engagées dans le cadre d'un accord d'infonuagique qui est un accord de service?

Le Groupe s'est fait demander de déterminer si toutes les dépenses liées aux activités d'implantation devraient être inscrites à l'actif (point de vue A) ou comptabilisées en charges (point de vue B).

La plupart des membres du Groupe adhèrent au point de vue B. Ils ont soulevé ce qui suit.

- Le logiciel d'infonuagique serait contrôlé par le fournisseur, plutôt que le client (il ne s'agit donc pas d'un actif du client). Les dépenses liées aux activités d'implantation ne fournissent pas à elles seules des avantages économiques futurs; ces avantages ne se présentent qu'en combinaison avec le logiciel. Étant donné que le logiciel est contrôlé par le fournisseur, les dépenses liées aux activités d'implantation ne peuvent pas à elles seules être inscrites à l'actif par le client.
- Il n'y a pas de point de vue prédominant parmi les autres normalisateurs quant au traitement comptable qui convient le mieux dans ces circonstances.
- Certains membres du Groupe font une distinction entre un logiciel local et un logiciel infonuagique, et abordent les répercussions de cette distinction sur le plan comptable. Ils font observer que, bien qu'un système hébergé localement puisse être inscrit à l'actif, il serait utile que le CCSP fournisse des indications supplémentaires sur les accords d'infonuagique. Un membre du Groupe relève que les entités du secteur public bénéficient du même niveau de service pour un logiciel infonuagique que pour un logiciel local. Le Groupe se penche sur les points suivants au moment de discuter des répercussions de l'utilisation d'un logiciel local ou infonuagique :
 - les coûts initiaux sont significatifs;
 - les dépenses liées aux activités d'implantation sont similaires;
 - les plateformes et les solutions évoluent de plus en plus vers l'infonuagique (les solutions locales sont en voie de devenir obsolètes);
 - le remplacement d'actifs logiciels et les contrats de service sont de plus en plus complexes;
 - le rythme des avancées technologiques a dépassé celui de l'élaboration des normes comptables.
- Un autre membre du Groupe affirme que bien que l'on puisse soutenir que de tels coûts devraient être inscrits à l'actif, les indications des NCSP en vigueur interdisent expressément la comptabilisation à titre d'actifs d'éléments incorporels développés ou dévolus à l'État, de sorte que les dépenses liées aux activités d'implantation des accords d'infonuagique doivent être comptabilisées en charges.

- L'une des approches pratiques à privilégier consisterait à inscrire à l'actif et à amortir les dépenses liées aux activités d'implantation dans le cadre d'accords d'infonuagique qui prévoient la prestation de services. Les entités du secteur public doivent toutefois adhérer aux normes en vigueur. L'approche implicite énoncée dans les indications actuelles des NCSP consiste à comptabiliser en charges ces dépenses lorsqu'elles sont engagées.

Selon quelques membres du Groupe, la comptabilisation en charges des dépenses liées aux activités d'implantation dans le cadre d'un accord d'infonuagique qui est un accord de service pourrait fausser la situation financière de nombreuses entités du secteur public. De plus, certains membres estiment que les dépenses liées aux activités d'implantation ont une valeur en soi. Ils donnent des exemples où des municipalités engagent des dépenses liées à des activités d'implantation significatives dans le cadre d'accords d'infonuagique. La comptabilisation en charges de ces dépenses, plutôt que leur inscription à l'actif et leur amortissement sur la durée du contrat, pose des difficultés quant à la façon de refléter ces dépenses dans les états financiers et de les expliquer au conseil municipal et aux citoyens.

Un membre du Groupe appuie le point de vue A et donne l'exemple d'un fournisseur de logiciels qui ne supporterait plus des logiciels locaux. Comme l'entité devrait faire un investissement majeur pour faire passer son système à un environnement infonuagique, il serait préférable qu'elle inscrive à l'actif son système infonuagique de données financières et qu'elle amortisse les dépenses sur la durée du contrat.

Le Groupe s'est demandé si les conclusions relatives aux points de vue présentés dans la question dépendent de la nature des activités d'implantation. Plusieurs membres croient que la notion de contrôle reste pertinente puisque le logiciel infonuagique est contrôlé par le fournisseur. Par conséquent, si le client ne peut contrôler les avantages économiques futurs sans un accès exclusif au logiciel, il demeure nécessaire de comptabiliser en charges les dépenses liées aux activités d'implantation dans le cadre de l'accord d'infonuagique, sauf si certaines de ces dépenses répondent en soi à la définition d'un actif.

De l'avis d'un membre, il faut envisager des exceptions à la lumière de l'[exposé-sondage](#) du CNC concernant la [NOC-20](#)³, qui est intégrée aux NCECF. Il serait très utile que les NCSP offrent un niveau similaire de souplesse et de clarté quant au traitement comptable des accords d'infonuagique et des dépenses liées aux activités d'implantation connexes.

Le Groupe se penche sur les décisions récentes des autres normalisateurs et fait remarquer que la question de l'infonuagique a été abordée lors de réunions antérieures. Le Groupe invite le CCSP à examiner de manière globale les éléments incorporels et, plus particulièrement, les accords d'infonuagique et les dépenses liées aux activités d'implantation.

³ L'exposé-sondage explore les points suivants :

- la façon dont les chapitres existants des NCECF doivent être appliqués aux accords d'infonuagique;
- une approche simplifiée qui assouplirait les dispositions comptables relatives à ces accords;
- les craintes 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.