

RÈGLEMENT (UE) 2017/1987 DE LA COMMISSION**du 31 octobre 2017****modifiant le règlement (CE) n° 1126/2008 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, en ce qui concerne la norme internationale d'information financière IFRS 15****(Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE)**

LA COMMISSION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

vu le règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales ⁽¹⁾, et notamment son article 3, paragraphe 1,

considérant ce qui suit:

- (1) Certaines normes comptables internationales et interprétations, telles qu'existant au 15 octobre 2008, ont été adoptées par le règlement (CE) n° 1126/2008 de la Commission ⁽²⁾.
- (2) Le 12 avril 2016, l'International Accounting Standards Board (IASB) a publié des modifications de la norme internationale d'information financière (IFRS) 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*; Ces modifications visent à clarifier certaines exigences et comprennent des mesures d'allègement transitoire supplémentaires pour les entreprises qui mettent en œuvre la norme.
- (3) La consultation du groupe consultatif pour l'information financière en Europe (EFRAG) a permis de confirmer que les modifications d'IFRS 15 satisfaisaient aux critères d'adoption énoncés à l'article 3, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 1606/2002.
- (4) Le règlement (CE) n° 1126/2008 devrait donc être modifié en conséquence.
- (5) Les mesures prévues dans le présent règlement sont conformes à l'avis du comité de réglementation comptable,

A ADOPTÉ LE PRÉSENT RÈGLEMENT:

*Article premier*Dans l'annexe du règlement (CE) n° 1126/2008, la norme internationale d'information financière IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients* est modifiée tel qu'indiqué à l'annexe du présent règlement.*Article 2*Les entreprises appliquent les modifications visées à l'article 1^{er} au plus tard à la date d'ouverture de leur premier exercice commençant le 1^{er} janvier 2018 ou après cette date.*Article 3*Le présent règlement entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.⁽¹⁾ JO L 243 du 11.9.2002, p. 1.⁽²⁾ Règlement (CE) n° 1126/2008 de la Commission du 3 novembre 2008 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil (JO L 320 du 29.11.2008, p. 1).

Le présent règlement est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tout État membre.

Fait à Bruxelles, le 31 octobre 2017.

Par la Commission
Le président
Jean-Claude JUNCKER

ANNEXE

Clarifications apportées à IFRS 15*Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients***Modifications apportées à****IFRS 15 Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients**

Les paragraphes 26, 27 et 29 sont modifiés. Les paragraphes 28 et 30 ne sont pas modifiés, mais ils sont inclus pour faciliter la mise en contexte.

Biens ou services distincts

26. Selon le contrat, les biens ou services promis peuvent comprendre, mais ne sont pas limités à:
- la vente de biens produits par une entité (par exemple, stocks d'un fabricant);
 - la revente de biens achetés par une entité (par exemple, marchandises d'un détaillant);
 - la revente de droits sur des biens ou des services acquis par une entité (par exemple, un billet revendu par une entité qui agit pour son propre compte, comme il est expliqué aux paragraphes B34 à B38);
 - l'exécution, pour un client, d'une ou de plusieurs tâches convenues contractuellement;
 - la prestation d'un service consistant à se tenir prêt à fournir des biens ou des services (par exemple, des mises à jour de logiciels non définies qui sont fournies lorsque disponibles) ou à mettre des biens ou des services à la disposition du client afin qu'il les utilise comme et quand il le décide;
 - la prestation d'un service d'intermédiation en vue de la fourniture par un tiers de biens ou de services au client (par exemple, agir à titre de mandataire du tiers, comme il est expliqué aux paragraphes B34 à B38);
 - l'octroi de droits sur des biens ou des services qui seront fournis dans l'avenir et qu'un client peut revendre ou fournir à ses propres clients (par exemple, une entité qui vend un produit à un détaillant promet de fournir un bien ou un service additionnel à la personne qui achètera le produit auprès du détaillant);
 - la construction, la fabrication ou le développement d'un actif pour le compte d'un client;
 - l'octroi de licences (voir paragraphes B52 à B63B); et
 - l'octroi d'options pour l'achat de biens ou de services supplémentaires (lorsque ces options procurent au client un droit significatif, comme il est expliqué aux paragraphes B39 à B43).
27. Un bien ou un service promis à un client est distinct dès lors que les deux conditions ci-dessous sont remplies:
- le client peut tirer parti du bien ou du service pris isolément ou en le combinant avec d'autres ressources aisément disponibles (c'est-à-dire que le bien ou le service peut exister de façon distincte); et
 - la promesse de l'entité de fournir le bien ou le service au client peut être identifiée séparément des autres promesses contenues dans le contrat (c'est-à-dire que la promesse de fournir le bien ou service est exprimée distinctement dans le contrat).
28. Le client peut tirer parti d'un bien ou d'un service selon le paragraphe 27 a) s'il peut l'utiliser, le consommer, le vendre pour un montant supérieur à sa valeur de rebut ou le détenir de quelque autre façon produisant des avantages économiques. Dans certains cas, le client peut tirer parti d'un bien ou d'un service pris isolément. Dans d'autres cas, le client peut ne pouvoir tirer parti d'un bien ou d'un service qu'en le combinant avec d'autres ressources aisément disponibles. Une ressource aisément disponible est un bien ou un service vendu séparément (par l'entité ou une autre entité) ou une ressource que le client a déjà obtenue auprès de l'entité (y compris un bien ou un service que l'entité aura déjà fourni au client conformément au contrat) ou dans le cadre d'autres opérations ou événements. Divers facteurs peuvent indiquer que le client peut tirer parti d'un bien ou d'un service pris isolément ou en le combinant avec d'autres ressources aisément disponibles. Le fait que l'entité vende régulièrement un bien ou un service séparément en est un exemple.

29. Pour apprécier si les promesses de l'entité de fournir les biens ou les services au client peuvent être identifiées séparément conformément au paragraphe 27, point b), il faut déterminer si la promesse de l'entité figurant dans le contrat correspond par nature à la fourniture de chacun de ces biens ou de ces services individuellement ou plutôt à la fourniture d'un ou plusieurs ensembles d'éléments composés par ces biens ou services promis. Les facteurs indiquant qu'il n'est pas possible d'identifier séparément deux ou plusieurs promesses de fournir des biens ou des services à un client comprennent notamment les suivants:
- a) l'entité réalise un important travail d'intégration des biens ou des services aux autres biens ou services du contrat pour en faire un groupe de biens ou de services constituant le ou les éléments faisant l'objet du contrat passé par le client. En d'autres termes, l'entité utilise les biens ou les services comme composants pour produire ou livrer le ou les éléments prévus au contrat, lesquels peuvent être constitués de plusieurs phases, éléments ou unités;
 - b) un ou plusieurs des biens ou services modifient ou adaptent considérablement un ou plusieurs des autres biens ou services prévus au contrat ou encore se trouvent considérablement modifiés ou adaptés par un ou plusieurs de ceux-ci.
 - c) les biens ou les services sont fortement interdépendants ou étroitement liés. En d'autres termes, un ou plusieurs des autres biens ou services prévus au contrat ont une incidence importante sur chacun des biens ou des services. Par exemple, dans certains cas, deux ou plusieurs biens ou services ont une incidence importante les uns sur les autres parce que l'entité ne serait pas en mesure de s'acquitter de sa promesse en fournissant chacun d'entre eux séparément.
30. Si un bien ou un service promis n'est pas distinct, l'entité doit le regrouper avec d'autres biens ou services promis jusqu'à ce qu'elle obtienne un groupe de biens ou de services distinct. Dans certains cas, cela peut amener l'entité à comptabiliser comme une seule et même obligation de prestation tous les biens ou services promis dans un contrat.

Dans l'annexe B, les paragraphes B1, B34 à B38, B52, B53 et B58 sont modifiés et les paragraphes B34 A, B35 A, B35B, B37 A, B59 A, B63 A et B63B sont ajoutés. Le paragraphe B57 est supprimé. Les paragraphes B54 à B56, B59 et B60 à B63 ne sont pas modifiés, mais ils sont inclus pour faciliter la mise en contexte.

Annexe B

Guide d'application

...

- B1 Le présent guide d'application s'articule autour des catégories suivantes:
- a) ...
 - i) licences (paragraphes B52 à B63B);
 - j) ...

Entité agissant pour son propre compte ou comme mandataire

- B34 Lorsqu'un tiers intervient dans la fourniture de biens ou de services à un client, l'entité doit déterminer si sa promesse est par nature une obligation de prestation de fournir elle-même les biens ou les services spécifiés (elle agit alors pour son propre compte) ou de prendre les dispositions voulues pour que le tiers s'en charge (elle agit alors comme mandataire). L'entité détermine si elle agit pour son propre compte ou comme mandataire pour chaque bien ou service spécifié promis au client. Un bien ou un service spécifié est un bien ou un service distinct (ou un groupe distinct de biens ou de services) à fournir au client (voir paragraphes 27 à 30). Si un contrat conclu avec un client porte sur plus d'un bien ou service spécifié, il se peut que l'entité agisse pour son propre compte pour certains des biens ou services spécifiés, et comme mandataire pour d'autres.

- B34 A Pour déterminer la nature de sa promesse (comme décrit au paragraphe B34), l'entité doit:
- identifier les biens ou les services spécifiés à fournir au client [qui pourraient par exemple consister en un droit de recevoir un bien ou un service fourni par un tiers (voir paragraphe 26)]; et
 - évaluer si elle a le contrôle (comme décrit au paragraphe 33) de chaque bien ou service spécifié avant que celui-ci ne soit fourni au client.
- B35 L'entité agit pour son propre compte si elle a le contrôle du bien ou du service spécifié avant qu'il ne soit fourni au client. Cependant, l'entité n'a pas nécessairement le contrôle d'un bien spécifié si elle n'obtient que momentanément le titre de propriété de ce bien avant que ce titre de propriété ne soit transféré au client. L'entité qui agit pour son propre compte peut remplir elle-même son obligation de prestation consistant à fournir le bien ou le service spécifié ou engager un tiers (par exemple, un sous-traitant) afin qu'il remplisse pour son compte une partie ou l'intégralité de l'obligation de prestation.
- B35 A Lorsqu'un tiers intervient dans la fourniture de biens ou de services à un client, l'entité qui agit pour son propre compte obtient le contrôle, selon le cas:
- d'un bien ou d'un autre actif procuré par ce tiers, qu'elle fournit ensuite au client;
 - d'un droit à une prestation de service réalisée par ce tiers, ce qui donne à l'entité la capacité de prescrire à ce tiers de fournir ce service au client pour son compte;
 - d'un bien ou d'un service procuré par ce tiers, qu'elle combine ensuite avec d'autres biens ou services pour fournir au client le bien ou le service spécifié. Par exemple, si l'entité réalise un important travail d'intégration des biens ou des services [voir paragraphe 29, point a)] fournis par un tiers au bien ou au service spécifié constituant l'objet du contrat passé par le client, elle contrôle le bien ou le service spécifié avant qu'il ne soit fourni au client. Il en est ainsi parce qu'elle obtient d'abord le contrôle des différents éléments composant le bien ou service spécifié (ce qui comprend les biens ou services procurés par les tiers), puis décide de leur utilisation en vue de créer le produit combiné qui constitue le bien ou le service spécifié.
- B35B Lorsque (ou à mesure que) l'entité agissant pour son propre compte remplit une obligation de prestation, elle comptabilise en produits des activités ordinaires le montant brut de contrepartie auquel elle s'attend à avoir droit en échange du bien ou du service spécifié fourni.
- B36 L'entité agit comme mandataire si son obligation de prestation consiste à prendre les dispositions voulues pour qu'un tiers fournisse le bien ou le service spécifié. Un mandataire ne contrôle pas le bien ou le service spécifié fourni par un tiers avant que ce bien ou ce service ne soit fourni au client. Lorsque (ou à mesure que) un mandataire remplit une obligation de prestation, il comptabilise en produits des activités ordinaires le montant des honoraires ou de la commission auquel il s'attend à avoir droit en échange des dispositions prises pour que le tiers fournisse les biens ou les services spécifiés. Les honoraires ou la commission de l'entité peuvent être le montant net de la contrepartie que celle-ci conserve après avoir payé au tiers la contrepartie reçue en échange des biens ou des services à fournir par celui-ci.
- B37 Les indicateurs qui montrent qu'une entité contrôle le bien ou le service spécifié avant qu'il ne soit fourni au client [et agit donc pour son propre compte (voir paragraphe B35)] comprennent de manière non limitative les suivants:
- la responsabilité première de fournir selon les termes du contrat le bien ou le service spécifié incombe à l'entité. Cela comprend typiquement la responsabilité quant au caractère acceptable du bien ou du service spécifié (par exemple, la responsabilité première de la conformité du bien ou du service aux spécifications du client). Le fait que la responsabilité première de fournir selon les termes du contrat le bien ou le service spécifié incombe à l'entité peut indiquer que le tiers qui intervient dans la fourniture du bien ou du service spécifié agit pour le compte de l'entité;
 - l'entité est exposée au risque sur stocks avant que le bien ou le service spécifié ait été fourni au client ou après que le contrôle lui en a été transféré (par exemple, si le client a un droit de retour). Par exemple, si l'entité obtient (ou s'engage à obtenir) le bien ou le service spécifié avant d'avoir signé un contrat avec le client, ce fait peut indiquer que l'entité a la capacité de décider de l'utilisation du bien ou du service et d'en tirer la quasi-totalité des avantages restants avant qu'il ne soit fourni au client;

- c) l'entité dispose d'une latitude pour fixer le prix du bien ou du service spécifié. Le fait que l'entité fixe le prix que le client paie pour le bien ou le service spécifié peut indiquer qu'elle a la capacité de décider de l'utilisation de ce bien ou de ce service et d'en obtenir la quasi-totalité des avantages restants. Cependant, un mandataire peut avoir une certaine latitude dans l'établissement des prix. Par exemple, il peut disposer d'une marge de manœuvre pour fixer des prix afin de tirer des produits supplémentaires de la prestation d'un service d'intermédiation en vue de la fourniture par un tiers de biens ou de services au client.
- B37 A Les indicateurs d'appréciation du contrôle tels qu'énoncés au paragraphe B37 peuvent être plus ou moins pertinents selon la nature du bien ou du service spécifié et les termes et conditions du contrat. En outre, différents indicateurs peuvent constituer des éléments probants plus convaincants selon les contrats.
- B38 Si un tiers prend à sa charge une obligation de prestation de l'entité ainsi que les droits contractuels connexes, de telle sorte que l'entité n'est plus tenue de remplir l'obligation de prestation consistant à fournir le bien ou le service spécifié au client (autrement dit, l'entité n'agit plus pour son propre compte), l'entité ne doit pas comptabiliser de produits des activités ordinaires au titre de cette obligation. Elle doit plutôt déterminer s'il y a lieu de comptabiliser des produits des activités ordinaires pour avoir rempli une obligation de prestation consistant à obtenir un contrat pour le compte du tiers (autrement dit, déterminer si elle agit comme mandataire).

...

Licences

- B52 Une licence donne à un client des droits sur la propriété intellectuelle de l'entité. Les licences de propriété intellectuelle peuvent comprendre, mais ne sont pas limitées à, des licences en relation avec:
- les logiciels et la technologie;
 - les œuvres cinématographiques, œuvres musicales et autres créations pour les médias et l'industrie du divertissement;
 - franchises; et
 - les brevets, marques et copyright.
- B53 Outre la promesse d'octroyer une licence (ou des licences) à un client, l'entité peut également promettre de lui fournir d'autres biens ou services. Ces promesses peuvent être mentionnées de façon explicite dans le contrat ou découler implicitement des pratiques commerciales habituelles, de la politique affichée ou de déclarations précises de l'entité (voir paragraphe 24). Comme pour d'autres types de contrats, lorsqu'un contrat conclu avec un client contient une promesse d'octroyer une licence (ou des licences) en plus d'autres promesses de fournir des biens ou des services, l'entité applique les paragraphes 22 à 30 afin d'identifier chacune des obligations de prestation contenues dans le contrat.
- B54 Si la promesse d'octroyer une licence n'est pas distincte d'autres promesses de fourniture de biens ou de services prévues dans le contrat selon les paragraphes 26 à 30, l'entité doit comptabiliser ensemble comme une seule et même obligation de prestation la promesse d'octroyer une licence et les autres. Voici des exemples de licences qui ne sont pas distinctes des autres biens ou services promis dans le contrat:
- une licence qui constitue une composante d'un bien matériel et qui fait partie intégrante de la capacité de fonctionner de celui-ci; et
 - une licence dont le client ne peut tirer avantage qu'en l'utilisant conjointement avec un service connexe (comme un service en ligne fourni par l'entité dont l'accès au contenu par le client nécessite l'octroi de la licence).
- B55 Lorsque la licence n'est pas distincte, l'entité doit appliquer les paragraphes 31 à 38 afin de déterminer si l'obligation de prestation (qui comprend la licence promise) est une obligation de prestation remplie progressivement ou à un moment précis.
- B56 Lorsque la promesse d'octroyer la licence est distincte des autres promesses de fourniture de biens ou de services prévues au contrat et qu'elle constitue par conséquent une obligation de prestation distincte, l'entité doit déterminer si la licence est fournie au client à un moment précis ou progressivement. Pour ce faire, l'entité doit examiner si la nature de sa promesse d'octroyer la licence au client consiste à accorder à celui-ci l'un ou l'autre des droits suivants:
- un droit d'accès à la propriété intellectuelle de l'entité telle qu'elle existe tout au long de la période couverte par la licence; ou
 - un droit d'utilisation de la propriété intellectuelle de l'entité telle qu'elle existe au moment précis où la licence est octroyée.

Détermination de la nature de la promesse de l'entité

- B57 [Supprimé]
- B58 La nature de la promesse de l'entité d'octroyer une licence consiste à accorder un droit d'accès à la propriété intellectuelle de l'entité si toutes les conditions suivantes sont remplies:
- a) soit le contrat prescrit, soit le client prévoit raisonnablement, que l'entité entreprendra des activités qui auront une incidence importante sur la propriété intellectuelle sur laquelle le client a des droits (voir paragraphes B59 et B59 A);
 - b) les droits accordés par la licence exposent directement le client aux conséquences positives ou négatives des activités de l'entité mentionnées au point a); et
 - c) ces activités n'entraînent pas la fourniture concomitante d'un bien ou d'un service (voir paragraphe 25).
- B59 Parmi les facteurs pouvant indiquer qu'un client pourrait s'attendre raisonnablement à ce que l'entité entreprenne des activités qui auront une incidence importante sur la propriété intellectuelle, on peut citer les pratiques commerciales habituelles, la politique affichée et les déclarations spécifiques de l'entité. Bien que cela ne soit pas déterminant, l'existence d'intérêts économiques communs à l'entité et au client (par exemple, une redevance en fonction des ventes) qui se rapportent à la propriété intellectuelle sur laquelle le client a des droits peut également indiquer que le client pourrait s'attendre raisonnablement à ce que l'entité entreprenne de telles activités.
- B59 A Les activités de l'entité ont une incidence importante sur la propriété intellectuelle sur laquelle le client a des droits lorsque:
- a) ces activités sont susceptibles de modifier considérablement la forme (par exemple, l'esthétique ou le contenu) ou la fonctionnalité (par exemple, la capacité d'exécuter une fonction ou une tâche) de la propriété intellectuelle; ou
 - b) la capacité du client de tirer parti de la propriété intellectuelle provient en majeure partie de ces activités, ou en dépend. Par exemple, les avantages issus d'une marque découlent souvent des activités continues menées par l'entité pour soutenir ou préserver la valeur de la propriété intellectuelle, ou en dépendent.
- Par conséquent, si la propriété intellectuelle sur laquelle le client a des droits possède une fonctionnalité autonome importante, ses avantages découlent en grande partie de cette fonctionnalité. Les activités de l'entité n'auront donc pas d'incidence importante sur la capacité du client à tirer parti de la propriété intellectuelle, à moins qu'elles ne modifient considérablement sa forme ou sa fonctionnalité. Parmi les types de propriété intellectuelle qui possèdent souvent une fonctionnalité autonome importante, on trouve les logiciels, les composés biologiques ou les formules de médicaments, et les contenus médiatiques achevés (comme les films, les émissions de télévision et les enregistrements musicaux).
- B60 Lorsque les conditions énoncées au paragraphe B58 sont remplies, l'entité doit comptabiliser la promesse d'octroyer une licence comme une obligation de prestation remplie progressivement parce que le client recevra et consommera simultanément les avantages de la prestation par laquelle l'entité lui donne accès à sa propriété intellectuelle, et ce, au fur et à mesure que la prestation a lieu (voir paragraphe 35 a)]. L'entité doit appliquer les paragraphes 39 à 45 afin de choisir une méthode appropriée pour évaluer la mesure dans laquelle l'obligation de prestation consistant à donner l'accès est remplie.
- B61 Lorsque les conditions énoncées au paragraphe B58 ne sont pas remplies, la nature de la promesse de l'entité consiste à accorder le droit d'utiliser sa propriété intellectuelle telle que celle-ci existe (sur le plan de la forme et de la fonctionnalité) au moment précis où la licence est octroyée au client. Cela signifie que le client peut décider de l'utilisation de la licence et en tirer la quasi-totalité des avantages restants au moment précis où la licence lui est fournie. L'entité doit comptabiliser la promesse d'accorder le droit d'utiliser sa propriété intellectuelle comme une obligation de prestation remplie à un moment précis. Elle doit appliquer le paragraphe 38 afin de déterminer le moment précis où la licence est fournie au client. Cependant, l'entité ne peut comptabiliser de produits des activités ordinaires au titre d'une licence qui accorde le droit d'utiliser sa propriété intellectuelle avant le début de la période au cours de laquelle le client pourra utiliser la licence et en retirer les avantages. Par exemple, si la période couverte par la licence d'utilisation d'un logiciel commence avant que l'entité fournisse au client (ou mette autrement à sa disposition) un code permettant à celui-ci d'utiliser le logiciel immédiatement, l'entité ne comptabilisera pas de produits des activités ordinaires avant d'avoir fourni (ou mis autrement à sa disposition) le code au client.

- B62 L'entité ne tient pas compte des facteurs suivants lorsqu'elle détermine si une licence accorde le droit d'accéder à sa propriété intellectuelle ou le droit de l'utiliser:
- Restrictions temporelles, géographiques ou d'utilisation: ces restrictions constituent des caractéristiques de la licence promise et non des indications servant à déterminer si l'entité remplit son obligation de prestation à un moment précis ou progressivement.
 - Garanties données par l'entité qu'elle détient un brevet valide pour la propriété intellectuelle et qu'elle défendra ce brevet contre toute utilisation non autorisée: la promesse de défendre un brevet ne constitue pas une obligation de prestation, car l'acte de défendre un brevet protège la valeur des actifs de propriété intellectuelle de l'entité et procure au client l'assurance que la licence fournie est conforme aux spécifications promises dans le contrat.

Redevances en fonction des ventes ou en fonction de l'utilisation

- B63 Nonobstant les dispositions des paragraphes 56 à 59, l'entité ne doit comptabiliser des produits des activités ordinaires au titre d'une redevance en fonction des ventes ou d'une redevance en fonction de l'utilisation qui a été promise en échange d'une licence de propriété intellectuelle que lorsque (ou qu'à mesure que) survient le plus tardif des événements suivants:
- la vente ou l'utilisation en question se produit;
 - l'obligation de prestation à laquelle est affectée, en tout ou partie, la redevance en fonction des ventes ou la redevance en fonction de l'utilisation est remplie (ou partiellement remplie).
- B63 A La disposition relative aux redevances en fonction des ventes ou en fonction de l'utilisation énoncée au paragraphe B63 s'applique lorsque les redevances se rattachent seulement ou principalement à une licence de propriété intellectuelle (par exemple, la licence de propriété intellectuelle peut être le principal élément auquel les redevances se rattachent lorsque l'entité s'attend raisonnablement à ce que le client attribue une valeur beaucoup plus grande à la licence qu'aux autres biens ou services auxquels ces redevances se rattachent).
- B63B Lorsque la contrainte énoncée au paragraphe B63 A est respectée, les produits tirés des redevances en fonction des ventes ou en fonction de l'utilisation doivent être comptabilisés dans leur intégralité conformément au paragraphe B63. Sinon, les dispositions sur la contrepartie variable des paragraphes 50 à 59 s'appliquent aux redevances en fonction des ventes ou en fonction de l'utilisation.

Dans l'annexe C, les paragraphes C2, C5 et C7 sont modifiés et les paragraphes C1B, C7 A et C8 A sont ajoutés. Les paragraphes C3 et C6 ne sont pas modifiés, mais ils sont inclus pour faciliter la mise en contexte.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

...

- C1B La publication de *Clarifications apportées à IFRS 15 Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, en avril 2016, a donné lieu à la modification des paragraphes 26, 27, 29, B1, B34 à B38, B52, B53, B58, C2, C5 et C7, à la suppression du paragraphe B57 et à l'ajout des paragraphes B34 A, B35 A, B35B, B37 A, B59 A, B63 A, B63B, C7 A et C8 A. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique la modification pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

- C2 Aux fins des dispositions transitoires des paragraphes C3 à C8 A:
- la date de première application correspond au début de la période de reporting au cours de laquelle l'entité applique la présente norme pour la première fois; et
 - un contrat achevé s'entend d'un contrat pour lequel l'entité a fourni l'ensemble des biens ou des services identifiés selon IAS 11 *Contrats de construction*, IAS 18 *Produits des activités ordinaires* et les interprétations connexes.
- C3 L'entité doit appliquer la présente norme selon l'une des deux méthodes suivantes:
- de façon rétrospective à chaque période antérieure pour laquelle elle présente l'information financière conformément à IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*, en tenant compte des mesures de simplification prévues au paragraphe C5; ou
 - de façon rétrospective en comptabilisant l'effet cumulatif de l'application initiale de la présente norme à la date de première application conformément aux paragraphes C7 et C8.

...

- C5 Lorsqu'elle applique la présente norme de façon rétrospective conformément au paragraphe C3 a), l'entité peut retenir une ou plusieurs des mesures de simplification indiquées ci-dessous:
- a) dans le cas des contrats achevés, l'entité n'est pas tenue de retraiter:
 - i) les contrats qui ont commencé et se sont terminés au cours du même exercice; ou
 - ii) les contrats qui étaient des contrats achevés au début de la première période présentée.
 - b) dans le cas des contrats achevés qui prévoient une contrepartie variable, l'entité peut utiliser le prix de transaction à la date d'achèvement du contrat plutôt que d'estimer les montants de contrepartie variable pour les périodes pour lesquelles elle présente l'information financière à titre comparatif;
 - c) dans le cas des contrats modifiés avant le début de la première période présentée, l'entité n'est pas tenue de les retraiter rétrospectivement pour tenir compte des modifications conformément aux paragraphes 20 et 21. Elle doit plutôt refléter l'effet global de l'ensemble des modifications apportées avant le début de la première période présentée lorsqu'elle:
 - i) identifie les obligations de prestation remplies et les obligations de prestation non remplies;
 - ii) détermine le prix de transaction; et
 - iii) affecte le prix de transaction aux obligations de prestation remplies et aux obligations de prestation non remplies.
 - d) pour toutes les périodes antérieures à la date de première application pour lesquelles elle présente l'information financière, l'entité n'est pas tenue d'indiquer le montant du prix de transaction affecté aux obligations de prestation qui restent à remplir ni de fournir une explication précisant quand l'entité s'attend à comptabiliser ce montant en produits des activités ordinaires (voir paragraphe 120).
- C6 Lorsque l'entité applique l'une ou l'autre des mesures de simplification énoncées au paragraphe C5, elle doit l'appliquer systématiquement à tous les contrats, pour toutes les périodes pour lesquelles elle présente l'information financière. De plus, l'entité doit fournir toutes les informations suivantes:
- a) les mesures de simplification qu'elle a appliquées; et
 - b) dans la mesure où cela est raisonnablement faisable, une appréciation qualitative de l'effet estimé de l'application de chacune de ces mesures.
- C7 Si elle choisit d'appliquer la présente norme de façon rétrospective conformément au paragraphe C3 b), l'entité doit comptabiliser l'effet cumulatif de son application initiale comme un ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués (ou, le cas échéant, d'une autre composante des capitaux propres) de l'exercice auquel appartient la date de première application. Selon cette méthode de transition, l'entité peut choisir d'appliquer la présente norme de façon rétrospective uniquement aux contrats qui ne sont pas achevés à la date de première application (par exemple, le 1^{er} janvier 2018 pour l'entité dont l'exercice se termine le 31 décembre).
- C7 A Lorsqu'elle applique la présente norme de façon rétrospective conformément au paragraphe C3(b), l'entité peut aussi retenir la mesure de simplification décrite au paragraphe C5(c), soit:
- a) pour l'ensemble des modifications apportées au contrat avant le début de la première période présentée; ou
 - b) pour l'ensemble des modifications apportées au contrat avant la date de première application.
- Si l'entité retient cette mesure de simplification, elle doit l'appliquer systématiquement à tous les contrats et fournir les informations requises par le paragraphe C6.
- ...
- C8 A L'entité doit appliquer *Clarification d'IFRS 15* (voir paragraphe C1B) de façon rétrospective selon IAS 8. À cette fin, l'entité doit appliquer les modifications comme si elles faisaient partie d'IFRS 15 depuis la date de première application. Par conséquent, l'entité n'applique pas les modifications aux périodes ou aux contrats auxquels les dispositions d'IFRS 15 ne s'appliquent pas conformément aux paragraphes C2 à C8. Par exemple, les contrats achevés à la date de première application d'IFRS 15 ne font l'objet d'aucun retraitement destiné à tenir compte des effets de ces modifications si l'entité applique IFRS 15 conformément au paragraphe C3(b) aux seuls contrats qui ne se trouvent pas achevés à la date de première application.