

Juin 2017

IFRS 16 – Perspective d'un preneur à bail

Doug Kroetsch, CPA, CA, est associé au cabinet Collins Barrow Edmonton LLP.

Quoi de neuf?

Un changement important est en cours pour la comptabilisation des contrats de location par les preneurs en raison de l'adoption de l'IFRS 16 – Contrats de location (« IFRS 16 ») où de nombreux contrats de location qui auparavant n'étaient pas déclarés sur le bilan de l'exercice seront maintenant inclus. Ces changements auront une répercussion significative sur la situation financière, les gains et le BAIIA des entités, tout particulièrement celles qui fonctionnent dans des industries à forte intensité de capital et utilisent le crédit-bail en tant que méthode de financement. Les nouvelles normes prendront effet pour les exercices financiers commençant le ou après le 1^{er} janvier 2019.

Qu'est-ce qui est considéré comme un contrat de location?

L'IFRS 16 définit un contrat de location comme un contrat, ou une partie d'un contrat, qui transmet le droit d'utiliser un actif (l'actif sous-jacent) pour une durée en échange d'une contrepartie. Que le contrat de location constitue le contrat au complet ou soit une composante d'un autre contrat n'a aucune importance. Certains contrats contiennent un droit d'utiliser de multiples actifs. Dans ces situations, le droit d'utiliser chaque actif sous-jacent peut être envisagé comme une composante distincte du contrat de location.

Quels sont les contrats de location régis par les nouvelles normes?

L'IFRS 16 s'applique à tous les contrats de location excepté :

1. Les contrats de location pour explorer ou utiliser des minéraux, du pétrole, du gaz naturel et d'autres ressources non renouvelables similaires;
2. Les contrats de location d'actifs biologiques faisant partie du champ d'application de l'IAS 41 Agriculture détenus par un preneur;
3. Les accords de concession de services faisant partie de l'IFRIC 12 – Accords de concession de services;

4. Les licences de droits de propriété intellectuelle accordées par le locateur faisant partie du champ d'application de l'IFRS 15 – Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients; et
5. Les droits détenus par un preneur en vertu de contrats de licence faisant partie du champ d'application de l'IAS 38 – Immobilisations incorporelles, pour des éléments comme les films, les enregistrements de vidéos, les pièces de théâtre, les manuscrits, les brevets et les droits d'auteur.

Un preneur peut, mais n'est pas tenu de le faire, appliquer cette norme à des contrats de location d'immobilisations incorporelles autres que celles décrites au point 5 ci-dessus.

Qu'est-ce qui a changé?

Cette nouvelle norme exigera que tous les contrats de location régis par la nouvelle norme soient enregistrés sur l'état de la situation financière à titre d'actif et de passif. À la suite de ceci, les contrats de location qui étaient traités auparavant en tant que contrats de location-exploitation en vertu de la norme existante seront maintenant inclus sur l'état de la situation financière à titre de droit d'utilisation de l'actif et de responsabilité relative au bail. De plus, un preneur déclarera un amortissement sur le droit

Juin 2017

IFRS 16 – Perspective d'un preneur à bail

d'utilisation de l'actif et de l'intérêt sur la responsabilité relative au bail, plutôt que la déclaration actuelle d'un contrat de location-exploitation à titre de charge locative.

La responsabilité relative au bail sera évaluée en utilisant la valeur actuelle des créances locatives par actualisation au moyen du taux d'intérêt implicite du contrat de location ou, si ce taux ne peut être évalué facilement, le taux d'emprunt marginal du preneur sera utilisé.

Le droit d'utilisation de l'actif sera évalué par le preneur en fonction des éléments suivants :

- le montant de la responsabilité relative au bail;
- plus tous les loyers de location effectués à ou avant la date de commencement, moins tout incitatif au renouvellement de la location;
- plus tout coût direct initial du locataire; et
- plus une estimation des coûts pour démantèlement ou élimination d'un actif sous-jacent ou coûts de restauration des lieux en l'état exigés par le bail.

Qu'est-ce qui n'est pas inclus?

La norme prévoit une exemption de reconnaissance d'une location en vertu des exigences susmentionnées lorsqu'il s'agit d'une location à court terme et de locations pour un actif sous-jacent de valeur modeste. Dans cette situation, le traitement comptable est similaire à celui d'un contrat de location-exploitation comme c'est requis actuellement dans l'IAS 17 où les paiements de location sont comptabilisés sur une base linéaire jusqu'à l'échéance du bail.

Étapes à suivre

Pour se préparer à l'adoption de l'IFRS 16, une entité doit entreprendre les étapes suivantes :

- identifier tous les contrats de location
- déterminer les composantes ne faisant pas partie du contrat de location qui sont comptabilisées séparément
- mesurer la responsabilité relative au bail et le droit d'utilisation de l'actif pour évaluer la répercussion financière de l'adoption de l'IFRS 16
 - déterminer la répercussion sur le bilan
 - les actifs vont généralement augmenter
 - les passifs vont généralement augmenter
 - dans la plupart des cas, il y aura une incidence négative sur les ratios d'endettement
 - déterminer la répercussion sur l'état des résultats
 - pour les contrats de location qui étaient traités précédemment en tant que contrats de location-exploitation :
 - les bénéfices changeront lors de chaque année de location, mais seront les mêmes à l'échéance du bail en vertu de l'IFRS 16 et de l'IAS 17 (la répercussion peut être importante pour les entreprises qui ont de nombreux contrats de location)
 - vous aurez besoin de séparer la composante de service des contrats de location, qui peuvent faire l'objet d'estimations et de jugements
 - les changements peuvent avoir une incidence sur les bénéfices aux fins des calculs de rémunération

Juin 2017

IFRS 16 – Perspective d'un preneur à bail

- déterminer la répercussion sur le BAIIA
 - le BAIIA va généralement augmenter parce que les coûts de contrats de location précédemment comptabilisés sur une base linéaire en tant que coûts de contrats de location vont maintenant être remplacés par des dépenses d'intérêt et d'amortissement, les deux étant ajoutés dans la détermination du BAIIA
- déterminer l'incidence sur les clauses restrictives et les ratios financiers
 - une entité doit commencer à évaluer les répercussions sur ses ratios financiers et clauses restrictives
 - des discussions avec des prêteurs peuvent être nécessaires, puisque des renégociations au sujet des clauses restrictives peuvent être requises (commencer les discussions le plus tôt possible permettra de faciliter le processus de transition)

prendre du temps. De la même manière, la mise en place de changements aux contrats et ententes existants pour tenir compte de ces répercussions en prendra aussi. L'année 2019 peut sembler lointaine, mais le temps a tendance à s'écouler rapidement. Votre conseiller Collins Barrow se fera un plaisir de discuter de cette norme avec vous.

Doug Kroetsch, CPA, CA, est associé au cabinet Collins Barrow Edmonton LLP. Associé spécialisé en assurance, il se consacre principalement aux entreprises publiques et aux entreprises ayant l'obligation publique de rendre des comptes.

En résumé

La comptabilisation des contrats de location en tant que preneur aura une répercussion importante sur les bilans de certaines entités en comparaison des pratiques actuelles. Ces entités auront besoin d'avoir une compréhension claire de la manière dont ces normes les toucheront et des répercussions de ces changements en ce qui a trait aux questions telles que les clauses restrictives, l'évaluation de l'entité et les évaluations de rémunération et de performance qui dépendent des résultats. L'évaluation complète des répercussions de la mise en œuvre de cette norme peut

Page 3