



NORME IAS 18

PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES

Table des matières

NORME IAS 18 : PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES.....	3
1.1. LA PRÉSENTATION SUCCINCTE DE LA NORME.....	3
1.1.1. L'esprit de la norme.....	3
1.1.2. Le champ d'application de la norme.....	3
1.1.3. Définitions.....	3
1.2. LE CONTENU DE LA NORME.....	4
1.2.1. Les règles de comptabilisation.....	4
1.2.2. Les cas particuliers.....	5
1.2.3. Les règles d'évaluation.....	5
1.2.4. Les informations à fournir.....	6
1.3. LA PRÉPARATION DU PASSAGE À L'APPLICATION DE LA NORME.....	7
1.3.1. Les principales différences avec le référentiel français.....	7
1.3.2. Les dispositions de la norme de première adoption.....	7
1.3.4. Les principaux cas d'impact.....	8

NORME IAS 18 : PRODUITS DES ACTIVITÉS ORDINAIRES

1.1. LA PRÉSENTATION SUCCINCTE DE LA NORME

1.1.1. L'esprit de la norme

IAS 18 s'attache à identifier les produits réellement générés par l'activité de l'entreprise et s'emploie à dépister la possibilité toujours actuelle de déclarer un chiffre d'affaires fictif. Le chiffre d'affaires d'une entité est bien entendu un des chiffres-clés qui permettent de suivre l'évolution de sa croissance et de sa santé financière.

1.1.2. Le champ d'application de la norme

Les revenus concernés par la norme sont définis comme étant ceux en provenance des transactions et des événements suivants :

- Vente de biens.
- Ventes de prestations de services.
- Utilisation par une autre entité d'actifs de l'entreprise générant des intérêts, des redevances ou des dividendes.

Les intérêts peuvent être générés par une créance possédée par l'entreprise voire par des placements de trésorerie excédentaire. Les redevances couvrent l'utilisation d'actifs à long terme (brevets, licences...) ; les dividendes quant à eux représentent la distribution d'une partie du résultat revenant à une entreprise détenant des participations dans d'autres entités.

1.1.3. Définitions

Produit : Les produits représentent la rentrée brute d'avantages économiques :

- Provenant des activités ordinaires de l'entité.
- Résultant en une augmentation des capitaux propres de l'entité (exception faite des augmentations du capital social dues aux actionnaires).

Ces produits doivent être constatés dans la période où ils sont générés. Ne sont naturellement pas assimilées à des produits les sommes collectées au nom d'un tiers (TVA ou autres taxes liées au chiffre d'affaires développé).

Activité ordinaire : Les activités ordinaires sont celles pour lesquelles l'entreprise est engagée de manière ponctuelle ou récurrente. Ceci restreint d'autant le champ des activités extraordinaires (pratiquement limitées à l'expropriation et aux catastrophes naturelles).

1.2. LE CONTENU DE LA NORME

1.2.1. Les règles de comptabilisation

vente de biens :

Le produit ou revenu est constaté lorsque les cinq conditions suivantes sont remplies :

- Transfert à l'acheteur d'une part significative du risque et des avantages liés à la propriété du bien.
- Plus de contrôle ni d'implication dans la gestion liée au bien vendu.
- Montant du revenu mesuré d'une manière fiable.
- Génération certaine d'avantages économiques pour l'entreprise.
- Coûts liés à la transaction mesurés d'une manière fiable.

Vente de prestations de services :

Le produit ou revenu est constaté lorsque les quatre conditions suivantes sont remplies :

- Montant du revenu mesuré d'une manière fiable.
- Génération certaine d'avantages économiques pour l'entreprise.
- Degré d'avancement de la transaction à la date d'établissement des comptes mesuré de manière fiable.
- Coûts liés à la transaction, à son état d'avancement partiel ainsi qu'à son achèvement mesurés d'une manière fiable.

Dans le cas de prestations étalées dans le temps, le revenu est reconnu à l'avancement.

Intérêts, redevances et dividendes :

Le produit ou revenu est constaté lorsque les deux conditions suivantes sont remplies :

- Génération certaine d'avantages économiques pour l'entreprise.
- Montant du revenu mesuré d'une manière fiable.

Le revenu lié aux intérêts est reconnu, prorata temporis, en tenant compte du rendement de l'actif sur la période observée. Celui lié aux redevances est reconnu lorsqu'un droit d'utilisation a été accordé à l'entreprise. Le revenu lié aux dividendes est reconnu quand le droit de l'entreprise actionnaire à percevoir un dividende peut être établi avec certitude.

1.2.2. Les cas particuliers

Insolvabilité du client :

Si une créance devient probablement irrécouvrable alors que le produit a déjà été comptabilisé, ce produit n'est pas modifié mais l'entité enregistre une charge à hauteur de la perte probable.

Échange de biens ou de prestations :

Si l'échange porte sur des biens ou des services de même nature, aucun revenu n'est reconnu. Dans le cas où cet échange porte sur des biens ou des services de natures différentes, un revenu se doit d'être reconnu à la juste valeur des biens ou des services reçues et des éventuelles soultes reçues ou versées.

Conditions liées aux ventes :

Lorsque qu'une entité accepte des retours de marchandises aux conditions usuelles du marché, le revenu est reconnu moyennant une provision pour retours généralement estimée sur la base d'historiques (ventes dans l'électroménager par exemple).

Par contre, le revenu ne peut être reconnu dans les cas suivants car il est prudent de considérer que l'entreprise conserve une part réellement significative du risque :

- Ventes conditionnelles : retour permis des invendus en fin de saison (ventes dans le textiles par exemple).
- Ventes avec engagement « *satisfait ou remboursé* » : incapacité à estimer le risque de remboursement compte tenu de l'engagement pris.
- Ventes sous conditions suspensives : obtention d'un financement par le client.
- Ventes avec autorisations contractuelles de retours : impossibilité d'exprimer la probabilité de retours.

1.2.3. Les règles d'évaluation

Les produits des activités ordinaires doivent être évalués à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir. Dans le cas où certains avantages ont été accordés au client pour faciliter l'opération de vente, la juste valeur est recalculée en essayant de faire abstraction des avantages accordés au client.

Dans le cas des prestations de services, on considère que l'entité est à même de faire des estimations de coûts ou de revenus lorsqu'elle a obtenu de son client un accord sur :

- Droits et devoirs de chaque partie sur les services à rendre et à recevoir.
- Montant de la transaction.
- Conditions de la transaction.

Lorsque le revenu doit être estimé à l'avancement, le pourcentage d'avancement peut être estimé selon différentes méthodes :

- Suivi des travaux réalisés.

- Ratio services rendus/estimation du total des services à rendre.
- Ratio coûts encourus/estimation du total des coûts.

Transactions à éléments multiples :

Dans le cas où une transaction comprend plusieurs éléments, chaque élément doit être évalué et comptabilisé séparément à sa juste valeur. Dans le cas où, par exemple, un même contrat comprend une vente de biens et une vente de services :

- Si une partie des biens n'a pas été livrée et que le risque n'a pas été transféré, le revenu spécifique se rapportant à ces biens doit être reporté jusqu'à leur livraison effective et au transfert de risque.
- Si la vente comprend des services qui seront rendus sur une certaine période (période de garantie par exemple), il convient de différer le revenu correspondant et de le reconnaître en fonction de l'avancement des prestations sur la période.

Rattachement des charges aux produits dans le cadre des prestations de services :

La règle de rattachement des charges aux produits est applicable. Néanmoins, lorsque les dépenses ne peuvent être estimées de manière fiable, le revenu se doit d'être différé.

Cependant, lorsque les dépenses engagées peuvent être estimées de manière fiable, mais que l'entité ne dispose pas de visibilité suffisante pour estimer les coûts et les revenus du projet dans son ensemble, le revenu est reconnu uniquement à la hauteur des dépenses encourues, et l'impact sur le résultat net est donc nul.

Ajustement des produits et des charges :

Une avance de facturation par rapport au montant des produits à reconnaître conduira à enregistrer un produit constaté d'avance afin d'ajuster le revenu. Dans le cas d'un retard de facturation, il sera nécessaire d'enregistrer un produit à recevoir pour ajuster le revenu.

Dans le cas où l'entreprise fait appel à de la sous-traitance pour un projet, les prestations devront être enregistrées en fonction de l'avancement et indépendamment de la facturation par le sous-traitant. Ceci peut conduire à provisionner des factures non parvenues si les prestations effectuées n'ont pas été facturées.

1.2.4. Les informations à fournir

Description des méthodes comptables :

L'entreprise est tenue de décrire avec précision la méthode adoptée pour la reconnaissance du revenu, y compris la méthode adoptée, pour calculer le degré d'avancement dans le cadre de la vente de prestations de services.

Ventilation des produits par catégories :

Il convient d'indiquer la répartition des revenus par grandes catégories :

- Ventes de biens.
- Ventes de prestations de services.

- Intérêts.
- Redevances.
- Dividendes.

En précisant bien, pour chaque catégorie, les revenus provenant de l'échange de biens ou de services. Certaines entités pourront choisir de présenter directement ces catégories dans leurs états financiers, d'autres en feront mention en annexe uniquement afin de ne pas nuire à la lisibilité de leurs états.

1.3. LA PRÉPARATION DU PASSAGE À L'APPLICATION DE LA NORME

1.3.1. Les principales différences avec le référentiel français

Conditions de comptabilisation des produits :

- **Norme française** : prise en compte de la forme juridique du contrat (transfert du titre de propriété).
- **IAS 18** : prise en compte de la substance du contrat (transfert du risque) sans nécessité d'un accord écrit.

Méthodes de comptabilisation des ventes de prestations de services :

- **Norme française** : enregistrement possible selon deux méthodes : à l'avancement (méthode préférentielle) ou à l'achèvement.
- **IAS 18** : enregistrement à l'avancement.

De plus en cas de non-recouvrement probable à l'enregistrement, le PCG impose de reconnaître le produit et d'enregistrer une provision pour dépréciation de la créance... La norme IAS préconise que, dans ce cas, il n'y ait reconnaissance d'un revenu qu'à l'encaissement.

Méthode d'évaluation :

- **Norme française** : pas d'actualisation des flux de trésorerie générés par une vente même en cas de délais de paiement accordés plus longs que d'usage.
- **IAS 18** : actualisation du revenu et comptabilisation de l'écart entre valeur nominale et valeur actuelle en produit financier.

1.3.2. Les dispositions de la norme de première adoption

La norme de première adoption ne prévoit pas de dispositions particulières en ce qui concerne les produits des activités ordinaires. L'entreprise devra donc élaborer son bilan d'ouverture IFRS sur la base de la version d'IAS 18 en vigueur à la fin de l'exercice au titre duquel sont publiés les premiers états financiers IFRS, comme si la norme avait toujours été appliquée.

L'impact des ajustements résultant par exemple :

- Des annulations de produits de ventes de biens ou de services, reconnus dans le référentiel national mais pas dans le référentiel IAS.
- De la comptabilisation à l'avancement des ventes de prestations de services partiellement exécutées.
- De l'actualisation du produits des ventes assorties de délais de paiement significatifs.

Sera comptabilisé en contrepartie des capitaux propres d'ouverture.

1.3.4. Les principaux cas d'impact

Utilisation de la méthode de l'achèvement pour la comptabilisation des ventes de prestations de services :

Les entreprises qui utilisaient la méthode de l'achèvement devront basculer sur la méthode à l'avancement pour tous les projets concernés par IAS 18.

Accord de délais de paiement significatifs :

Les entreprises, qui accordent des délais de paiement significatifs, devront actualiser leurs créances ; ce qui aura pour conséquence de voir diminuer le revenu rattachable à la vente du bien ou de la prestation, et augmenter le revenu financier d'autant.

Regroupement dans un même contrat de vente des biens et des services associés :

Les entreprises, qui regroupent dans un même contrat de vente des biens et des services associés, sans isoler précisément les coûts et produits relatifs à chacun des composants du contrats, devront s'organiser pour estimer la juste valeur de chaque élément.