

POINTS DE VUE :

Mise en œuvre des normes IFRS® dans le secteur minier

IFRS 16 *CONTRATS DE LOCATION* – PRINCIPAUX ÉLÉMENTS À PRENDRE EN COMPTE POUR LA COMPTABILISATION DANS LE SECTEUR MINIER

DÉCEMBRE 2018

Groupe de travail sur les normes IFRS dans le secteur minier

Les Normes internationales d'information financière (normes IFRS®) posent des défis particuliers aux sociétés minières. L'information financière dans ce secteur est atypique en raison des différences marquées que présentent ces sociétés par rapport à d'autres types d'entreprises. Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada) et l'Association canadienne des prospecteurs et entrepreneurs (ACPE) ont mis sur pied le Groupe de travail sur les normes IFRS dans le secteur minier (le Groupe de travail) afin qu'il se penche sur les questions de mise en œuvre des normes IFRS qui concernent particulièrement les sociétés minières. Les points de vue du Groupe de travail sont communiqués dans une série de documents, intitulés *Points de vue*, qui peuvent être téléchargés gratuitement. Ils intéresseront particulièrement les chefs des finances, les contrôleurs et les auditeurs.

Avvertissement : Les points de vue exprimés dans le cadre de cette série de documents ne font pas autorité et n'ont pas été officiellement avalisés par CPA Canada, l'ACPE ou les organisations représentées par les membres du Groupe de travail et n'exposent pas les points de vue du Conseil des normes comptables (CNC) du Canada. CPA Canada n'assume aucune responsabilité ou obligation pouvant résulter directement ou indirectement du fait qu'une personne a utilisé ou appliqué le présent document ou s'y est fiée.

Le présent document contient des informations générales seulement. Il ne saurait se substituer aux conseils de professionnels.

Contexte

IFRS 16 *Contrats de location* est la nouvelle norme qui énonce les principes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation des contrats de location, ainsi que les informations à fournir à leur sujet.

Le présent *Points de vue* traite de plusieurs questions clés de comptabilisation des accords contractuels qui sont courants dans le secteur minier ainsi que de l'incidence d'IFRS 16 sur la comptabilisation de ces accords. Nous y abordons la comptabilisation des contrats de location du point de vue du preneur, mais nous ne traitons pas des dispositions transitoires, de l'évaluation et de la comptabilisation ultérieure des contrats de location, des questions de comptabilisation du point de vue du bailleur ni des nouvelles obligations d'information d'IFRS 16. Le présent *Points de vue* ne se veut exhaustif d'aucune manière, et il existe un certain nombre d'autres éléments dont les préparateurs d'états financiers devront tenir compte dans l'appréciation de l'incidence d'IFRS 16 sur leurs états financiers.

IFRS 16 introduit un modèle de comptabilisation unique pour le preneur, selon lequel celui-ci est tenu de comptabiliser les actifs et les passifs découlant de tous les contrats de location de plus de 12 mois, sauf si le bien sous-jacent est de faible valeur (voir ci-dessous).

IFRS 16 impose au preneur de comptabiliser un actif au titre du droit d'utilisation et une obligation locative pour tous les contrats de location, sauf :

- les contrats portant sur la prospection ou l'exploitation de minéraux, de pétrole, de gaz naturel ou d'autres ressources non renouvelables similaires;
- les contrats de location d'actifs biologiques (voir IAS 41 *Agriculture*);
- les accords de concession de services (voir IFRIC 12 *Accords de concession de services*);
- les licences de propriété intellectuelle (voir IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*);
- les droits détenus en vertu d'accords de licence et portant sur des éléments tels que des films, des vidéos, des pièces de théâtre, des livres, des brevets et des droits de reproduction (voir IAS 38 *Immobilisations incorporelles*).

Un contrat est ou contient un contrat de location s'il confère le droit de contrôler l'utilisation d'un bien déterminé qui n'appartient pas à l'entité pour un certain temps moyennant une contrepartie. Il y a contrôle lorsque le preneur a à la fois le droit de décider de l'utilisation de l'actif et qu'il en tire la quasi-totalité des avantages économiques pendant la durée d'utilisation de l'actif. IFRS 16 élimine les critères de classement des contrats de location soit comme des contrats de location simple soit comme des contrats de location-financement qui étaient prévus dans l'ancienne norme (c.-à-d. IAS 17 *Contrats de location*). Par conséquent, le fait d'évaluer si un contrat contient un contrat de location permet généralement de déterminer si l'accord contractuel sera comptabilisé au bilan en tant que contrat de location ou s'il peut être comptabilisé hors bilan comme un accord de services.

L'actif au titre du droit d'utilisation (c.-à-d. les actifs loués) est initialement évalué au coût, qui comprend le montant initial de l'obligation locative ajusté de tous les paiements de loyers versés à la date de début ou avant cette date, plus tous les coûts directs initiaux et tous les coûts estimés de démantèlement et d'enlèvement du bien sous-jacent ou de remise en état du bien sous-jacent ou de restauration du lieu, déduction faite des avantages incitatifs à la location reçus. L'actif au titre du droit d'utilisation est ensuite amorti sur une base linéaire, généralement sur toute la durée du contrat de location. L'obligation locative est initialement évaluée à la valeur actualisée des paiements de loyers futurs et amortie sur la durée du contrat de location selon la méthode du taux d'intérêt effectif, ce qui donne lieu à une charge d'intérêts. Par conséquent, après la comptabilisation initiale, l'actif au titre du droit d'utilisation et l'obligation locative ne concorderont pas. Ce résultat correspond généralement à celui de l'évaluation des contrats de location-financement aux termes d'IAS 17.

Problème

IFRS 16 aura probablement une incidence sur certains accords contractuels qui sont courants dans le secteur minier. Voici des éléments clés qui doivent être pris en compte pour la comptabilisation des contrats de location dans le secteur minier :

- les baux d'exploitation minière et les baux de surface;
- les contrats de location à court terme et contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur (ou contrats de location de faible valeur);
- l'identification des contrats de location contenus dans des contrats de services miniers, y compris des contrats de forage et contrats similaires;
- les composantes locatives et non locatives des contrats.

Points de vue

Baux d'exploitation minière et baux de surface

Conformément à IAS 17, les contrats portant sur la prospection ou l'exploitation de minéraux ou d'autres ressources non renouvelables similaires n'entrent pas dans le champ d'application d'IFRS 16. Les sociétés minières devront exercer leur jugement pour décider de la manière d'interpréter et d'appliquer cette exclusion du champ d'application.

Les dispositions d'IFRS 16 ne précisent pas si l'exclusion du champ d'application s'applique de façon générale aux autres contrats de location qui sont liés au processus de prospection ou d'exploitation de ces ressources ou qui en font directement ou indirectement partie. Par exemple, les sociétés minières peuvent conclure des baux de surface ou payer des servitudes de surface afin d'obtenir un accès exclusif aux zones de prospection et d'exploitation, comme des routes, des droits d'accès ou le droit d'installer des convoyeurs ou des pipelines. Le libellé de l'exclusion précise qu'elle s'applique aux « contrats portant sur la prospection ou l'exploitation de minéraux » et, de l'avis du Groupe de travail, cette exclusion s'applique à toutes les étapes de l'activité minière. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer les contrats de location qui répondent spécifiquement aux critères d'exclusion du champ d'application.

En règle générale, ce sont les propriétaires fonciers, comme les gouvernements fédéral, provinciaux et d'État, qui détiennent les droits d'exploitation du sous-sol. En outre, des baux de surface sont habituellement conclus avec les propriétaires fonciers pour assurer l'accès au sous-sol.

Les baux d'exploitation minière consentis par des propriétaires fonciers et qui concèdent des droits miniers sont spécifiquement exclus du champ d'application d'IFRS 16. Par contre, les baux de surface et autres contrats similaires qui confèrent un droit de passage ne sont pas spécifiquement exclus. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si les

baux de surface doivent être comptabilisés de la même manière que les baux d'exploitation minière connexes. Les questions à prendre en considération aux fins de cette détermination sont entre autres les suivantes :

- Les baux de surface couvrent-ils spécifiquement à la fois les droits miniers en surface et en sous-sol?
- Les baux de surface confèrent-ils un avantage économique autre que celui de donner accès au terrain aux fins de la prospection ou de l'exploitation des droits miniers?
- Existe-t-il une législation qui oblige les propriétaires du terrain de surface à accorder des droits miniers donnant accès aux minéraux?

De plus, pour les servitudes et autres contrats similaires, l'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si la société minière obtient la quasi-totalité des avantages économiques découlant de l'utilisation du terrain visé par la servitude. Dans de nombreux cas, le droit d'utilisation de routes ou d'installation de certaines infrastructures sur un terrain ne confère pas à la société minière la capacité d'obtenir la quasi-totalité des avantages économiques découlant de l'utilisation du terrain connexe, car le terrain peut être utilisé en permanence à d'autres fins par le propriétaire foncier. Selon l'évaluation des faits et circonstances particuliers, le contrat ne serait probablement pas considéré comme un contrat selon IFRS 16.

De l'avis du Groupe de travail, l'exclusion du champ d'application se rapporte uniquement aux droits de prospection ou d'exploitation de ressources minérales et ne s'appliquerait pas aux contrats de location d'équipement minier, de machines d'exploitation minière et d'autres biens pouvant servir à la prospection ou à l'exploitation de minéraux.

Contrats de location à court terme et contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur (ou contrats de location de faible valeur)

IFRS 16 s'applique à la plupart des contrats de location, sauf ceux qui sont spécifiquement exclus de son champ d'application (voir ci-dessus). La norme prévoit des exemptions relatives à la comptabilisation dont peuvent se prévaloir les preneurs dans le cas de contrats de location à court terme et de contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur. Ces exemptions soustraient effectivement les contrats de location qui y sont admissibles des dispositions de la norme en matière de comptabilisation et d'évaluation. L'exercice du jugement est nécessaire pour déterminer si les exemptions s'appliquent à des contrats de location individuels.

S'entend d'un contrat de location à court terme un « contrat de location dont la durée à la date de début est de 12 mois ou moins ». Bien qu'il s'agisse là d'une définition claire, les sociétés devront néanmoins déterminer l'incidence des options de prolongation et de résiliation que comporte un contrat de location afin de déterminer si ce contrat répond à la définition d'un contrat de location à court terme. De plus, peu importe sa durée, un contrat de location avec option d'achat ne constitue pas un contrat de location à court terme.

Il importe de noter qu'à la date de première application d'IFRS 16, les preneurs peuvent appliquer une mesure de simplification qui leur permet de désigner les contrats de location qui prendront fin dans les 12 mois suivant la date de première application du 1^{er} janvier

2019 comme des contrats de location à court terme, et ce, peu importe la durée totale du contrat de location. Prenons l'exemple d'une société minière qui aurait conclu le 1^{er} juillet 2016 un contrat de location d'une durée de trois ans prenant fin le 30 juin 2019. En appliquant cette mesure de simplification, la société minière peut considérer ce contrat de location comme un contrat de location à court terme et donc le soustraire aux exigences de la norme relatives à la comptabilisation.

Les preneurs peuvent choisir de ne pas appliquer l'IFRS 16 aux contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur. Cette exemption est prévue comme une mesure de simplification de la comptabilisation des biens de faible valeur. Il y a lieu de noter qu'elle ne s'applique pas aux contrats de location dont le bien sous-jacent dépend fortement d'autres biens sous-jacents ou est étroitement lié à d'autres biens sous-jacents qui, lorsqu'ils sont utilisés aux fins auxquelles ils sont destinés, ne seraient pas considérés comme des biens de faible valeur.

Bien qu'IFRS 16 ne précise aucun seuil de valeur, dans la base des conclusions, on a retenu le seuil de 5 000 \$ US par bien à l'état neuf pour l'admissibilité à l'exemption. Même si IFRS 16 ne précise aucune valeur en raison des effets potentiels du change et de l'inflation, il faut prendre en compte ce seuil lorsqu'on applique cette exemption facultative. Dans la pratique, il peut être difficile de déterminer si des biens sont de « faible valeur », étant donné que les indications à cet égard sont limitées. Les préparateurs pourraient s'attarder davantage à la nature du bien sous-jacent. À titre d'exemple, la base des conclusions d'IFRS 16 donne les tablettes, les ordinateurs personnels, les petits meubles de bureau ainsi que les téléphones comme des exemples de biens sous-jacents de faible valeur. Cette question fera appel au jugement des sociétés minières. Les préparateurs d'états financiers pourraient prendre en compte le principe général de l'importance relative lors de l'application d'IFRS 16.

Le choix de se prévaloir de l'exemption visant les contrats de location à court terme se fait par catégorie de biens sous-jacents, tandis que le choix de se prévaloir de l'exemption visant les contrats de location dont le bien sous-jacent est de faible valeur peut être exercé contrat par contrat. Même si les contrats de location à court terme et les contrats de location de faible valeur sont exemptés de l'application des dispositions d'IFRS 16 relatives à la comptabilisation, la norme oblige les sociétés à présenter la charge relative aux contrats de location à court terme (sauf ceux dont la durée est d'un mois ou moins) et aux contrats de faible valeur. Les préparateurs d'états financiers devront donc identifier ces contrats de location et en suivre la trace afin de faciliter la collecte des informations à fournir dans les états financiers.

Identifier les contrats de location contenus dans des contrats de services miniers, y compris des contrats de forage et des contrats similaires

Un contrat contient un contrat de location s'il confère le droit de décider de l'utilisation d'un bien déterminé et d'obtenir la quasi-totalité des avantages économiques découlant de l'utilisation de ce bien tout au long de la durée d'utilisation moyennant une contrepartie. Bon nombre de contrats que les sociétés minières auraient peut-être considérés auparavant comme des

contrats de service peuvent comporter un contrat de location d'équipement, par exemple lorsqu'un bien déterminé est explicitement ou implicitement inclus dans le contrat et que la société minière a la capacité de contrôler ce bien pendant la durée du contrat. Les préparateurs d'états financiers devraient donc examiner attentivement les contrats de services miniers existants et nouveaux afin de déterminer s'ils contiennent un contrat de location qui doit être comptabilisé selon IFRS 16.

Bien déterminé

Le paragraphe B13 d'IFRS 16 précise que « le bien est habituellement déterminé par sa mention explicite au contrat. Toutefois, un bien peut aussi se trouver implicitement déterminé au moment où il est mis à la disposition du client. » Par exemple, si le numéro de série ou d'identification du bien est indiqué dans le contrat, le bien y est alors mentionné explicitement. Cependant, si le fournisseur a le droit substantiel de remplacer le bien par un autre bien, le bien n'est pas un bien déterminé, et l'arrangement n'est donc pas un contrat de location. Le droit de substitution que possède le fournisseur est substantiel si celui-ci a la capacité pratique de remplacer le bien par un autre bien tout au long de la durée d'utilisation et qu'il tirerait un avantage économique de l'exercice de son droit de remplacer le bien. Par exemple, une société minière conclut avec un tiers un contrat de transport de concentré par camion ou par train. Si le contrat confère à la société de transport le droit d'utiliser n'importe quel camion ou wagon de train pour acheminer la production jusqu'à un point de vente ou que la société de transport dispose d'un droit de substitution substantiel en vertu du contrat, le bien n'est vraisemblablement pas un bien déterminé et le contrat n'est probablement pas un contrat de location.

Il n'est pas nécessaire qu'un bien soit mentionné explicitement dans le contrat pour qu'il réponde aux critères d'un bien déterminé. Le fait que le bien soit mentionné au moment où il est mis à la disposition du client est le critère décisif à cet égard. Par exemple, une société minière conclut un contrat de services de forage d'une mine souterraine pour une période de deux ans. Il est précisé dans le contrat que le foreur doit fournir un appareil de forage adéquat pour assurer la prestation des services, mais l'appareil de forage ou le type d'appareil de forage précis n'est pas mentionné au contrat. Il est possible que le foreur possède un certain nombre d'appareils de forage dont il pourrait se servir pour exécuter le contrat et il pourrait emmener n'importe quel de ces appareils au site de forage. Une fois qu'un appareil de forage en particulier est apporté sur le site et installé sous terre, d'un point de vue pratique, seul cet appareil de forage peut être utilisé pour exécuter le contrat. Même si le bien à utiliser n'a pas été mentionné explicitement dans le contrat, l'appareil de forage individuel pourrait être considéré comme un bien implicitement déterminé lorsqu'il est mis à la disposition de la société minière, et le contrat pourrait en conséquence être considéré comme un contrat de location selon IFRS 16.

Une partie de la capacité d'un bien peut constituer un bien déterminé si elle est physiquement distincte. Par exemple, des locaux à bureaux qui consistent en un étage particulier ou en une partie donnée d'un étage d'un immeuble à bureaux sont considérés comme un bien physique distinct. Ainsi chaque étage en particulier ou partie donnée d'un étage en particulier peut être considéré comme un bien déterminé.

Une partie de la capacité d'un bien qui n'est pas physiquement distinct ne constitue pas un bien déterminé. À titre d'exemple, la Société minière conclut un contrat avec la Société d'entreposage afin d'entreposer ses cathodes de cuivre dans un entrepôt en particulier de la Société d'entreposage. L'entrepôt est à aire ouverte et ne comporte pas de sections physiquement distinctes. Au début du contrat, la Société minière détient des droits qui lui permettent d'utiliser jusqu'à 30 % de la capacité de l'entrepôt pendant la durée du contrat. La Société d'entreposage peut utiliser la capacité restante de 70 % de l'entrepôt comme bon lui semble. Dans cet exemple, la Société minière n'a vraisemblablement pas un bien déterminé parce que ses droits d'utilisation ne touchent que 30 % de la capacité de l'entrepôt, que cette capacité n'est pas physiquement distincte du reste de l'entrepôt et qu'elle ne représente pas la « quasi-totalité » de l'entrepôt.

Voici les principales considérations à prendre en compte pour déterminer si le contrat comprend ou non un bien déterminé :

- Le contrat fait-il spécifiquement mention d'un bien ou d'un type de bien en particulier?
- Le fournisseur doit-il fournir certains biens pendant la durée du contrat afin d'exécuter le contrat?
- Le fournisseur a-t-il un droit de substitution substantiel¹?
- Une fois que le bien est mis à la disposition de la société minière (c.-à-d. apporté sur le site), est-ce faisable sur le plan logistique ou avantageux du point de vue économique de le remplacer par un autre bien²?

Contrôle

Pour exercer un contrôle sur un bien, on doit avoir à la fois le droit d'obtenir la quasi-totalité des avantages économiques découlant de l'utilisation de ce bien pendant la durée du contrat et le droit de décider de l'utilisation du bien.

Lorsqu'on considère les avantages économiques, on doit considérer uniquement les avantages économiques obtenus pendant la durée du contrat de location. Si la durée du contrat de location ne couvre qu'une partie de la durée économique du bien, on doit considérer uniquement la partie de la durée économique du bien qui correspond à la durée du contrat de location. À titre d'exemple, si une société minière a le droit exclusif d'utiliser un camion de transport pour une période de deux ans et que le camion de transport a une durée économique de 10 ans, la société minière a le droit d'obtenir la quasi-totalité des avantages économiques pour la période de deux ans, et le contrat contient vraisemblablement un contrat de location pour ces deux années. La durée économique du bien qui dépasse la durée du contrat n'est pas pertinente pour la détermination de la durée du contrat de location.

1 Un fournisseur qui a la capacité de remplacer un bien uniquement aux fins de sa réparation ou de sa maintenance ou qui est tenu de le faire uniquement pour ces raisons n'est pas réputé avoir un droit de substitution substantiel.

2 La notion d'« avantage économique » diffère de celle mentionnée dans IFRIC 4 *Déterminer si un accord contient un contrat de location*, qui exigeait que la substitution soit économiquement faisable. IFRS 16 impose un seuil plus élevé que la norme précédente en ce qui concerne les droits de substitution.

Pour déterminer si la société contrôle un bien, on considère qui a le droit de décider comment le bien est utilisé et à quelle fin il l'est tout au long de la durée d'utilisation. Par contre, si l'utilisation du bien est prédéterminée et que le client a le droit d'exploiter le bien ou qu'il a conçu le bien d'une façon qui prédétermine comment l'utiliser et à quelle fin l'utiliser, il sera alors vraisemblablement réputé avoir le droit de décider de l'utilisation du bien.

IFRS 16 contient des exemples de droits qui, selon les circonstances, confèrent au client le droit d'apporter, dans les limites définies du droit d'utilisation, des changements quant à savoir comment utiliser le bien et à quelle fin l'utiliser. Ces droits comprennent le droit de changer :

- le type de production qui résulte du bien (par exemple, le droit de décider d'utiliser un camion de transport pour transporter des déchets ou du minerai);
- le moment auquel la production a lieu (par exemple, le droit de décider quand un appareil ou une centrale sera utilisé);
- l'endroit où la production a lieu (par exemple, le droit de décider de la destination d'un camion ou d'un wagon de train, ou le droit de décider où une pièce de matériel est utilisée);
- ou le droit de lancer ou d'arrêter la production et de changer le volume de production (par exemple, le droit de décider d'utiliser ou non le bien dans l'exploitation d'une mine et de décider de la quantité de minerai à extraire).

Les droits décisionnels qui se limitent à l'exploitation ou à la maintenance du bien ne confèrent généralement pas au client le droit de décider de l'utilisation du bien.

Prenons l'exemple d'un contrat de forage en vertu duquel le client a le droit de décider de l'emplacement de l'appareil de forage et des endroits à forer et l'exploitant est chargé de fournir l'appareil de forage et d'en gérer l'exploitation et la maintenance. Le Groupe de travail est d'avis que le droit du client de décider de l'utilisation stratégique de l'appareil de forage amènerait généralement à conclure que le client a le droit de décider de l'utilisation de l'appareil de forage. La société minière devra toutefois évaluer tous les faits et circonstances avant de tirer une telle conclusion.

Il y a d'autres facteurs qui indiquent que le client a le droit de décider de l'utilisation d'un appareil de forage, notamment le droit du client de déterminer quand il utilisera ou n'utilisera pas l'appareil de forage ou le fait qu'il verse à l'exploitant des « honoraires de disponibilité » lorsque l'appareil de forage n'est pas utilisé. Si l'exploitant de l'appareil de forage ne peut utiliser l'appareil ailleurs (c.-à-d. qu'il n'a pas un droit de substitution substantiel), les honoraires de disponibilité répondraient alors généralement à la définition d'un contrat de location, car il s'agit de paiements de loyers fixes en substance qui correspondent à l'engagement minimum inévitable du client envers l'exploitant de l'appareil de forage. L'engagement de se tenir prêt à exécuter une obligation est habituellement exprimé en un nombre précis de jours de forage. Si la société minière pouvait raisonnablement utiliser en 12 mois ou moins le nombre de jours de forage pour lequel elle s'est engagée auprès de l'exploitant, elle pourrait alors appliquer l'exemption facultative visant les contrats de location à court terme.

Il y a lieu de se reporter à l'organigramme figurant à l'annexe pour déterminer si un contrat contient un contrat de location.

Composantes locatives et non locatives des contrats

Dans bien des cas, un contrat comporte à la fois un contrat de location d'un bien et une obligation de prestation d'un service. Un contrat de forage prévoit généralement la mise à disposition d'un appareil de forage et de l'équipe chargée de le faire fonctionner. S'il est établi que l'utilisation de l'appareil de forage est un contrat de location, la partie du contrat qui se rapporte à l'appareil de forage doit être séparée de la composante service du contrat (c.-à-d. les services de l'équipe chargée de faire fonctionner l'appareil), à moins qu'on applique la mesure de simplification mentionnée ci-dessus. Une partie du coût du contrat doit être attribuée à la composante locative selon la valeur proportionnelle de la composante locative et de la composante service du contrat³.

Les frais relatifs à des tâches administratives et d'autres coûts (p. ex. les frais d'assurance) engagés relativement au contrat de location et qui ne donnent pas lieu à la fourniture de biens ou de services à la société minière ne constituent pas une composante distincte; ils font toutefois partie de la contrepartie qui doit être attribuée à la composante locative et à la composante service du contrat.

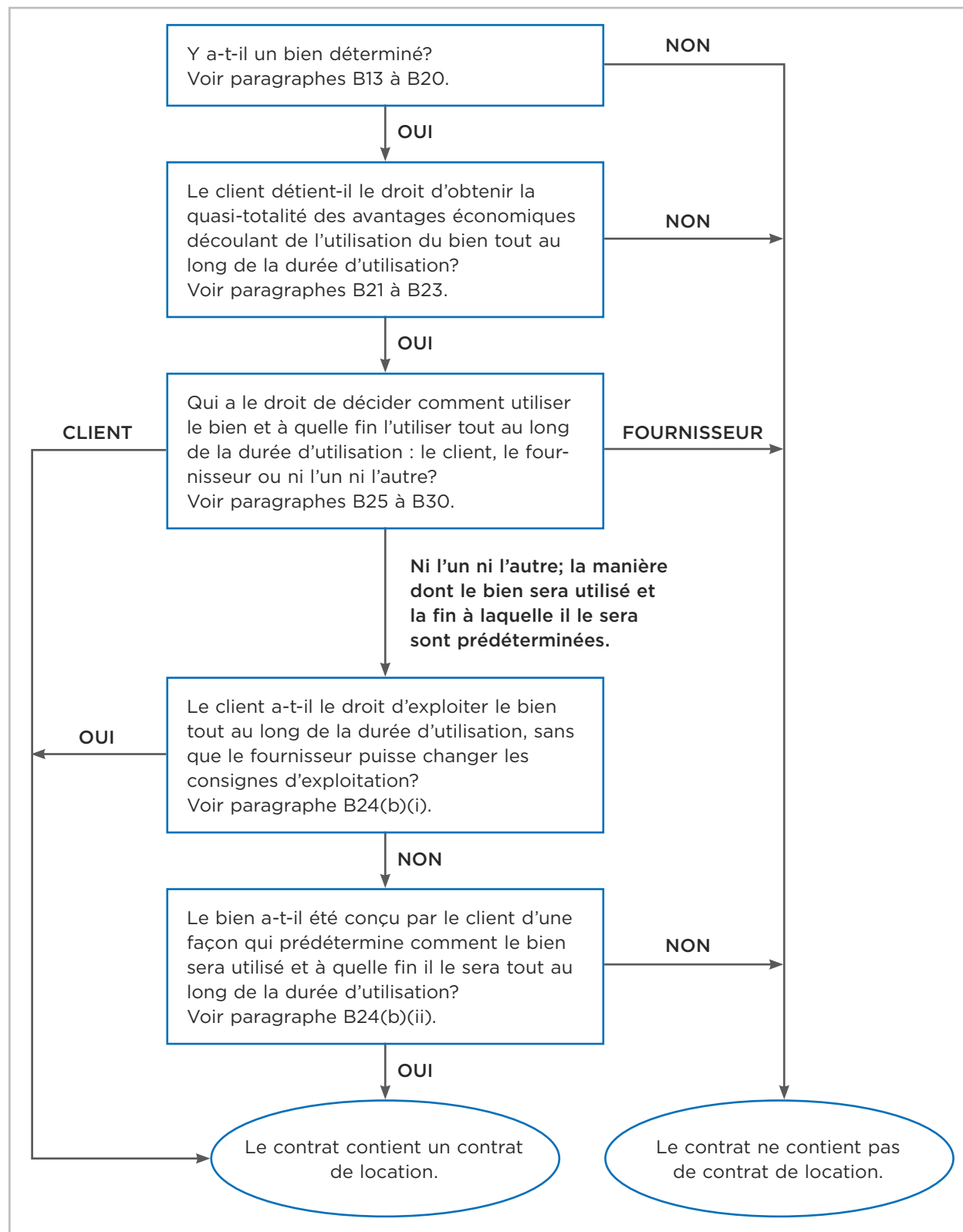
IFRS 16 prévoit une mesure de simplification selon laquelle un preneur peut choisir pour une catégorie de biens sous-jacents une méthode comptable consistant à ne pas séparer les composantes locatives et les composantes non locatives. Lorsqu'elle choisit d'appliquer cette mesure de simplification, la société minière comptabilise le contrat en entier comme un contrat de location. Le Groupe de travail fait remarquer que dans la mesure où des paiements fixes sont attribués à des composantes non locatives, l'application de cette mesure de simplification a pour effet d'augmenter la valeur de l'actif au titre du droit d'utilisation et de l'obligation locative connexe qui seraient comptabilisés à la passation d'un contrat de location. L'application de cette mesure de simplification pourrait donc avoir une incidence importante sur le bilan et les principales mesures opérationnelles d'une société minière, notamment les coûts décaissés et le BAIIA. Les préparateurs d'états financiers devraient donc bien peser le pour et le contre de l'application de cette mesure de simplification avant de choisir les méthodes comptables.

IFRS 16 exige la présentation des charges liées aux paiements de loyers variables non pris en compte dans l'évaluation de l'obligation locative. Si un contrat prévoit des paiements variables qui se rapportent à la fois aux composantes locatives et aux composantes non locatives, il faudra prendre en compte les considérations mentionnées ci-dessus pour déterminer les composantes locatives et les composantes non locatives et pour attribuer les paiements de loyers variables à ces composantes ou, encore, choisir d'appliquer la mesure de simplification afin de traiter la totalité du paiement comme un paiement de loyers.

³ La valeur est fondée sur le prix distinct de la composante locative ou sur la meilleure estimation de ce prix distinct.

Annexe : Organigramme illustrant le processus à suivre pour déterminer l'existence d'un contrat de location selon IFRS 16

L'organigramme suivant, qui est reproduit du paragraphe B31 d'IFRS 16, peut aider les sociétés minières à déterminer si un contrat est ou contient un contrat de location.



Le Groupe de travail sur les normes IFRS dans le secteur minier

Les membres

Ronald P. Gagel, CPA, CA (président)

Association canadienne des prospecteurs
et entrepreneurs
Toronto (Ontario)

Pierre Cusson, CPA, CA

Raymond Chabot Grant Thornton
S.E.N.C.R.L.
Montréal (Québec)

Murtaza Dean, CPA, CA

MNP LLP
Toronto (Ontario)

Anne-Marie Henson, CPA, CA

BDO Canada s.r.l./S.E.N.C.R.L.
Montréal (Québec)

Blake Langill, CPA, CA

Ernst & Young LLP
Toronto (Ontario)

James Lusby, CPA, CA

PricewaterhouseCoopers LLP
Toronto (Ontario)

Keith McKay, CPA, CA

Dalradian Resources Inc.
Toronto (Ontario)

Ken McKay, CPA, CA

KPMG LLP
Toronto (Ontario)

Julie Robertson, CPA, CA

Société aurifère Barrick
Toronto (Ontario)

Cameron Walls, CPA, CA

Deloitte LLP
Vancouver (C.-B.)

Blair Zaritsky, CPA, CA

Minière Osisko Inc.
Toronto (Ontario)

Permanent

Michael Massoud, CPA, CA,

CPA (Illinois, É.-U.)

CPA Canada
Toronto (Ontario)

Si vous avez des commentaires sur le présent *Points de vue* ou des suggestions pour les bulletins futurs, n'hésitez pas à les transmettre par courriel à ifrsviewpoints@cpacanada.ca.

Pour obtenir de plus amples informations sur les normes IFRS, vous pouvez consulter la page www.cpacanada.ca/fr/ressources-en-comptabilite-et-en-affaires/information-financiere-et-non-financiere/points-de-vue.