



Par Xavier Paper,
associé,
Paper Audit & Conseil

Contrat SaaS et concession du droit d'utilisation : quelles sont les modalités de reconnaissance du chiffre d'affaires ?

Les modalités de reconnaissance du chiffre d'affaires dépendent des dispositions contractuelles et de la nature des prestations rendues.

La Commission des études comptables de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (la « Commission ») a récemment pris position (EC 2023-09) sur les modalités de reconnaissance du chiffre d'affaires tiré d'un contrat SaaS (service as a software), de la concession du droit d'application correspondant et des prestations de services associées (la « Position »).

1. Le contexte de la Position

Une société concède à ses clients, en mode SaaS, un droit d'utilisation à distance d'une application dédiée au domaine médical. Les contrats sont habituellement conclus pour une durée d'un an, et les paiements peuvent être réalisés mensuellement ou en une seule fois en début de contrat. Le contrat type de la société présente les principales caractéristiques suivantes :

- la société concède au client un droit d'utilisation à distance en mode SaaS de l'application ;
- elle fournit également des prestations de services d'hébergement et de maintenance associées ;
- elle fournit le service d'accès à l'application 24 h/24 et 7 jours/7, sous réserve des interruptions pour cause de maintenance ;
- elle s'engage à mettre en œuvre les moyens humains et techniques raisonnables permettant de fournir ces services ;
- en contrepartie, le client s'engage à régler une redevance contractuelle unique pour l'ensemble des services ;
- les conditions financières relatives au droit d'utilisation de l'application et aux prestations d'hébergement et de maintenance ne sont pas dissociées ;
- le contrat a une durée initiale de 12 mois, renouvelable par tacite reconduction ;
- l'application demeure sur la plateforme de la société qui n'en donne aucune copie au client ; et
- en cas de résiliation à l'initiative du client, les sommes versées au titre de l'exécution du contrat restent acquises à la société et celles non encore versées deviennent immédiatement exigibles.

2. La réponse de la Commission

Selon la Commission, la date, la nature du fait générateur et le rythme de reconnaissance du chiffre d'affaires dépendent des dispositions contractuelles et de la nature des prestations rendues.

Il convient de se demander si ces prestations sont indépendantes sur le plan technique et financier, consistent en la concession d'un droit d'utilisation à titre principal, complétée par des prestations d'hébergement et de maintenance accessoires, ou consistent en une prestation globale de mise à disposition d'un ensemble de services.

Les prestations rendues par la société consistent en la concession du droit d'utilisation d'une application relevant du domaine médical et en des prestations d'hébergement et de maintenance associées. La société est contractuellement tenue de fournir un accès continu et sans interruption à l'application, hors périodes de maintenance.

L'accès à l'application supposant que les prestations d'hébergement et de maintenance soient également assurées, la société propose une offre de services intégrée techniquement.

Les conditions financières relatives à l'accès, à l'application et aux prestations d'hébergement et de maintenance ne sont pas dissociées. Le client s'engage à régler une redevance contractuelle unique incluant indifféremment l'ensemble des prestations convenues. En cas de résiliation du contrat, il n'est pas prévu de modalités de remboursement par type de prestation.

Ainsi, le droit à rémunération est global et ne fait l'objet d'aucune ventilation entre les différents services fournis.

Les prestations rendues par la société ne sont donc pas indépendantes sur le plan financier.

La Commission considère que les prestations d'accès à l'application, d'hébergement et de maintenance forment un ensemble de services indissociables proposé aux clients. En effet, l'application relevant du domaine médical, les utilisateurs ont besoin d'accéder aux données tout au long de la durée contractuelle. Par ailleurs, la société est tenue de mettre en œuvre les moyens humains et techniques raisonnables pour fournir ses services de manière globale.

Selon la Commission, les services d'hébergement et de maintenance contribuent à une prestation globale ; ils n'ont pas de caractère accessoire. L'accès à l'application sur toute la durée contractuelle, nécessitant la mise en œuvre des prestations d'hébergement et de maintenance associées, constitue une condition essentielle à la réalisation de la prestation de la société.

En conclusion, la société délivre une prestation globale de mise à disposition d'un ensemble de services, rendue de manière continue sur la durée contractuelle. Le chiffre d'affaires doit donc être étalé de manière linéaire sur cette durée. ■