

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
Avis n° 2003-11 du 21 octobre 2003

Relatif au traitement comptable des coûts de création de sites Internet

annule et remplace l'avis n° 2003-05 du 1^{er} avril 2003

Sommaire

[1 - Traitement comptable des coûts de création de sites internet](#)

[1.1 - Définitions](#)

[1.2 - Conditions de comptabilisation](#)

[1.3 - Application](#)

[Annexe](#)

Les dispositions du présent avis sont applicables au traitement comptable des coûts de création de sites internet. L'expression " sites internet " (sites Web) couvre également les sites Intranet et Extranet.

Les paragraphes en gras sont destinés à être repris dans le règlement soumis à l'approbation du Comité de la réglementation comptable et modifieront le règlement 99-03 relatif au plan comptable général.

1 - Traitement comptable des coûts de création de sites internet

1.1 - Définitions

Selon les dispositions du projet d'avis en cours d'élaboration, relatif à la définition des actifs, *"un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.*

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire, sans substance physique.

1.2 - Conditions de comptabilisation

1.2.1 - Rappel des conditions générales de comptabilisation d'un actif

Un actif est inscrit au bilan lorsqu'il répond aux deux conditions suivantes :

- il est probable que l'entité bénéficiera des avantages économiques futurs correspondants ;
- son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

1.2.2 - Conditions de comptabilisation à l'actif des coûts de création de sites internet

Les coûts de création de sites internet peuvent être inscrits à l'actif si l'entreprise démontre qu'elle remplit simultanément les conditions suivantes :

- a) le site internet a de sérieuses chances de réussite technique ;**
- b) l'entreprise a l'intention d'achever le site internet et de l'utiliser ou de le vendre ;**
- c) l'entreprise a la capacité d'utiliser ou de vendre le site internet ;**
- d) le site internet générera des avantages économiques futurs ;**
- e) l'entreprise dispose des ressources (techniques, financières et autres) appropriées pour achever le développement et utiliser ou vendre le site internet ;**
- f) l'entreprise a la capacité d'évaluer de façon fiable les dépenses attribuables au site internet au cours de son développement.**

Si l'entreprise ne remplit pas ces conditions, elle ne peut pas immobiliser les coûts engagés au titre de la conception et du développement des sites internet, qui doivent être comptabilisés en charges.

Les dépenses de création de sites internet "passifs" destinés à donner des informations sur l'entreprise (sites de présentation) et ne participant pas aux systèmes d'information ou commerciaux de l'entreprise (comptabilité, ventes ...) i.e. dont on ne peut démontrer qu'ils généreront des avantages économiques futurs distincts de ceux générés par d'autres actifs, ne répondent pas à la définition d'un actif et doivent être comptabilisées en charges.

1.3 - Application

La conception et le développement de sites internet comprennent trois phases :

1.3.1 - La phase de recherche préalable

Les coûts engagés au cours de la phase de recherche préalable ne peuvent pas être comptabilisés à l'actif et doivent être inscrits au compte de résultat lorsqu'ils sont engagés, puisqu'il n'est pas possible à ce stade d'évaluer avec une fiabilité suffisante s'ils donneront lieu à de futurs avantages économiques contrôlés par l'entreprise.

Les coûts de recherche préalable comprennent notamment les dépenses engagées au titre :

- des études de faisabilité ;
- de la détermination des objectifs et des fonctionnalités du site ;
- de l'exploration des moyens permettant de réaliser les fonctionnalités souhaitées ;
- de l'identification du matériel approprié et des applications ;

- de la sélection des fournisseurs de biens et de services ;
- du traitement des questions juridiques préalables comme la confidentialité, les droits d'auteur, les marques de fabrique et le respect de la législation ;
- de l'identification des ressources internes pour des travaux sur le dessin et le développement du site.

Les frais de recherche comptabilisés initialement en charges, relatifs à un projet qui aboutit à la création de sites internet, ne peuvent pas ultérieurement être réintégrés au coût de développement (du site) inscrit à l'actif.

1.3.2 - La phase de développement et de mise en production

Les coûts engagés au cours de la phase de développement et de production de sites internet peuvent être comptabilisés à l'actif à leur coût de production, dans la mesure où les conditions permettant d'inscrire le projet parmi les immobilisations incorporelles sont satisfaites.

La comptabilisation des coûts de développement et de production de sites internet à l'actif est considérée comme la méthode préférentielle.

Il s'agit des dépenses relatives à :

- **l'obtention et à l'immatriculation d'un nom de domaine ;**
- **l'acquisition ou le développement du matériel et du logiciel d'exploitation qui se rapportent à la mise en fonctionnalité du site** (par exemple, les systèmes de gestion du contenu pouvant être mis à jour et les systèmes de commerce électronique, dont le logiciel de cryptage, ainsi que les interfaces avec d'autres systèmes informatiques que l'entreprise utilise) ;
- **le développement, l'acquisition ou la fabrication sur commande d'un code pour les programmes** (par exemple logiciel de catalogage, moteurs de recherche, ...), **de logiciels de bases de données, et de logiciels intégrant les applications distribuées** (par exemple base de données et systèmes comptables d'entreprise) dans les programmes ;
- **la réalisation de la documentation technique** (qui ne constitue pas un guide d'utilisation).

Les "graphiques" comprennent le dessin global de la page du site (bordures, fonds et couleurs des textes, polices, cadres, boutons, etc ..) qui affecte l'image et la sensation de la page et demeurent en principe cohérents, indépendamment des modifications apportées au contenu.

Les graphiques constituant un élément du logiciel et les coûts de développement des graphiques initiaux doivent être comptabilisés comme les logiciels auxquels ils se rapportent. Les coûts de conception graphique comprennent notamment les frais de développement de la conception graphique et de la présentation des pages individuelles sur le site, dont la création de graphiques.

Le contenu vise les renseignements inclus sur le site, de nature textuelle ou graphique (les graphiques spécifiques décrits ci-dessus sont exclus). Par exemple : les articles, les photos des produits, les cartes, les citations et les tableaux constituent des formes de contenu. Le contenu peut se trouver dans des bases de données séparées.

Les coûts afférents au contenu comprennent notamment les frais induits par la préparation, l'alimentation et la mise à jour du site et l'expédition du contenu du site. Ils peuvent être inscrits à l'actif en tant qu'immobilisations incorporelles s'ils satisfont aux conditions d'inscription précisées au point 1.2.

1.3.3 - La phase d'exploitation

Les dépenses au titre de sites internet engagées après son acquisition ou son achèvement doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues, sauf :

- **s'il est probable que ces dépenses permettront au site de générer des avantages économiques futurs au-delà du niveau de performance défini avant l'engagement des dépenses ;**
- **et si ces dépenses peuvent être évaluées et attribuées à l'actif de façon fiable.**

Il en est ainsi par exemple des adjonctions à un site de nouvelles fonctions ou caractéristiques. Ces dépenses, bien qu'engagées après la mise en exploitation du site, remplissent les conditions d'inscription des immobilisations incorporelles et sont susceptibles de constituer un élément d'actif séparé.

Les dépenses de la phase d'exploitation à traiter en charges comprennent notamment les opérations suivantes consistant à :

- former les salariés participant à l'entretien du site ;
- enregistrer le site auprès des moteurs de recherche ;
- effectuer les tâches administratives ;
- mettre à jour les graphiques du site ;
- effectuer des sauvegardes régulières ;
- créer de nouveaux liens ;
- vérifier que les liens fonctionnent normalement et mettre à jour les liens existants ;
- procéder à des révisions de routine de la sécurité du site ;
- effectuer l'analyse d'utilisation ;
- engager la redevance annuelle d'utilisation du nom de domaine.

Annexe

Un site de la toile (site Web) est un espace thématique d'informations, accessible à une URL (Uniform Resources Locator adresse), par le protocole HTTP (Hyper Text Transfer Protocol) et au travers d'un navigateur web.

- Un site INTERNET est un site accessible par l'ensemble des utilisateurs connectés au réseau mondial du Web.
 - Un site INTRANET est un site accessible uniquement par les employés d'une société ou d'une administration connectée à son réseau interne.
 - Un site EXTRANET est un site intranet dont tout ou partie du contenu peut être accessible soit par internet par des utilisateurs identifiés, soit par un autre intranet.
-