

Relative au traitement comptable des coûts de création de sites internet et des activités d'échanges dans le cadre des transactions internet

Sommaire

[1 - Traitement comptable des coûts de conception et de développement de sites Internet](#)

[1.1 - Définitions](#)

[1.2 - Conditions de comptabilisation](#)

[1.3 - Application](#)

[2 - Traitement comptable des opérations d'échanges dans le cadre des transactions Internet](#)

Un groupe de travail, " Traitement comptable des activités Internet " a été créé par le bureau du Conseil qui en a confié la présidence à M. Bernard Jaudeau. Au regard de l'évolution de ce secteur économique et des nouvelles activités, et compte tenu des difficultés et des incertitudes des entreprises pour traduire comptablement ces évolutions, le groupe de travail avait pour objectif d'élaborer deux avis relatifs au traitement comptable des coûts de conception et de développement de sites internet, et des opérations d'échanges (dans le cadre des transactions internet).

1 - Traitement comptable des coûts de conception et de développement de sites Internet

De manière générale, les dispositions proposées s'inscrivent parfaitement dans la continuité du projet d'avis relatif à la définition des actifs et du règlement n°2002-10 du CRC du 12 décembre 2002, relatif à l'amortissement et la dépréciation des actifs. De plus, elles ont été élaborées en tenant compte de la norme comptable internationale traitant de ce sujet : IAS 38 relative aux immobilisations incorporelles complétée par le SIC 32, et des normes américaine et anglaise EITF 00-2, UITF abstract 29.

Compte tenu des évolutions très rapides de la technologie dans ce domaine, il conviendra de s'assurer ultérieurement et régulièrement de la pertinence de ce texte comme cela avait été décidé lors de la préparation de l'avis n°31 sur les logiciels.

1.1 - Définitions

Les coûts de conception et de développement de sites internet ne peuvent être comptabilisés à l'actif, que s'ils répondent aux conditions de définition et de comptabilisation prévues par le projet d'avis " Définition des actifs " .

Le groupe s'est interrogé sur le traitement à réserver aux sites internet constituant de simples présentations passives d'informations relatives à l'entreprise. Ces sites ne générant pas directement des avantages économiques futurs, c'est-à-dire des produits, constituent un support de publicité de l'entreprise, qui ne répond pas à la définition d'un actif incorporel.

Seuls les sites internet actifs enregistrant des commandes clients et/ou participant aux systèmes d'information ou commerciaux de l'entreprise, i.e. dont on peut démontrer qu'ils généreront des avantages économiques futurs, répondent à la définition d'un actif et doivent être comptabilisés au bilan, si les conditions de comptabilisation sont remplies par ailleurs.

1.2 - Conditions de comptabilisation

Les critères de reconnaissance à l'actif des coûts engagés au titre de la conception et du développement de sites internet doivent être conformes aux conditions générales de comptabilisation des actifs incorporels au sens d'IAS 38.

1.3 - Application

En vue d'une application pratique par les entreprises concernées, le groupe, se référant aux normes susvisées, a distingué trois phases dans le processus de conception et de développement de sites internet. Pour chacune des phases, il est mentionné une liste non exhaustive des coûts et du traitement comptable à retenir.

Dès lors que ces dépenses répondent aux conditions posées pour la comptabilisation au titre des immobilisations incorporelles, elles doivent être reconnues à l'actif du bilan en tant que telles.

Ainsi les coûts engagés au cours de la phase de recherche préalable ne peuvent pas être comptabilisés à l'actif mais doivent être **inscrits au compte de résultat** lorsqu'ils sont engagés, dans la mesure où 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. Cette position est conforme à celle retenue dans les différentes dispositions comptables envisagées par le groupe (SIC 32, EITF 00-2, UITF abstract 29).

Les coûts engagés au cours de la phase de développement et de production de sites internet doivent être comptabilisés à l'actif à leur coût de production, dès lors que les conditions permettant d'inscrire le projet parmi les immobilisations incorporelles sont remplies. Les coûts afférents au contenu suivent le même traitement. Les coûts de conception et de développement des graphiques sont traités comme les logiciels auxquels ils se rapportent.

Les audits de professionnels conduites par le groupe de travail ont permis de s'assurer que les dépenses de recherche d'une part, et que les dépenses de développement ou de production d'autre part pouvaient effectivement être identifiées.

Les dépenses ultérieures engagées au titre de la phase d'exploitation d'une immobilisation incorporelle après son acquisition ou son achèvement doivent être comptabilisées en charges lorsqu'elles sont encourues, sauf :

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

2 - Traitement comptable des opérations d'échanges dans le cadre des transactions internet

Les entreprises du secteur internet sont des entreprises de création récente qui n'ont généralement pas les marges de manœuvre suffisantes pour disposer de l'ensemble des services offerts aux autres entreprises et en particulier des services de publicité. Or ces entreprises sont valorisées sur la base du volume d'accès qu'elles génèrent : elles sont avant tout un support de publicité, le service fourni l'étant souvent gratuitement ou pour un prix largement sous-évalué.

Pour assurer leur développement, ces entreprises doivent se faire connaître et, pour cela, le meilleur moyen dont elles disposent est de faire de la publicité. Comme elles constituent également un support de publicité, elles peuvent échanger au moins pour partie le service de publicité qu'elles obtiennent d'une autre entreprise, quel que soit son secteur d'activité, contre une offre de publicité sur leur site.

Le groupe a étudié les dispositions comptables prévues par le SIC 31 et l'EITF 99-17.

- **Champ d'application**

Les dispositions envisagées visent les transactions d'échanges consistant en des ventes croisées de montant équivalent entre deux entreprises dès lors qu'au moins un des biens ou service échangé est réalisé sur internet, quel que soit le secteur d'activité des entreprises concernées et quelles que soient les modalités de règlement de l'échange.

Le projet couvre ainsi les transactions d'échanges que celles-ci soient réalisées ou non exclusivement par des entreprises opérant sur le secteur internet.

- **Principes d'évaluation**

Les principes d'évaluation sont conformes aux dispositions prévues par le PCG (art.321-2) et aux deux références comptables existantes précédemment rappelées.

- **Modalités d'estimation de la valeur vénale**

La valeur vénale des lots échangés est appréciée par rapport à des ventes qualifiées de "ventes normales", conformément aux prescriptions comptables de SIC 31 et EITF 99-17.

- **Informations complémentaires à présenter en annexe**

Les entreprises doivent présenter en annexe les montants maintenus en produits et charges relatifs aux opérations d'échange de publicité pour chaque exercice présenté.

- **Application**

Les dispositions de l'avis sont illustrées par un exemple exposant les écritures comptables qui doivent être enregistrées chez l'entreprise " vendeuse " .