

INTERPRÉTATION SIC-32

Immobilisations incorporelles — coûts liés aux sites web

RÉFÉRENCES

- IFRS 3 *Regroupements d'entreprises*
- IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*
- IFRS 16 *Contrats de location*
- IAS 1 *Présentation des états financiers* (telle que révisée en 2007)
- IAS 2 *Stocks* (telle que révisée en 2003)
- IAS 16 *Immobilisations corporelles* (telle que révisée en 2003)
- IAS 36 *Dépréciation d'actifs* (telle que révisée en 2004)
- IAS 38 *Immobilisations incorporelles* (telle que révisée en 2004)

QUESTION

- 1 Une entité peut engager des frais internes pour le développement et l'exploitation de son propre site web en vue d'un accès interne ou externe. Un site web conçu en vue d'un accès externe peut être utilisé à diverses fins telles que la promotion et la publicité des propres produits et services de l'entité, la prestation de services électroniques et la vente de produits et de services. Un site web conçu en vue d'un accès interne peut être utilisé pour mémoriser les politiques de la société et les coordonnées des clients, et rechercher l'information pertinente.
- 2 Les étapes du développement d'un site web peuvent être décrites comme suit:
 - a) planification — comprend la réalisation d'études de faisabilité, la définition d'objectifs et de spécifications, l'évaluation des options et le choix des préférences;
 - b) développement des applications et de l'infrastructure — comprend l'obtention d'un nom de domaine, l'achat et le développement du matériel et du logiciel d'exploitation, l'installation des applications développées et les tests préalables à la mise en œuvre;
 - c) création graphique — comprend la mise au point de la présentation des pages web;
 - d) développement du contenu — comprend la création, l'acquisition, la préparation et le chargement d'informations sous forme graphique ou de textes sur le site web avant son achèvement. Cette information peut être mémorisée dans des bases de données distinctes qui sont intégrées dans (ou auxquelles on a accès depuis) le site web ou codée directement dans les pages web.
- 3 Dès l'achèvement du développement du site web, la phase d'exploitation commence. Pendant cette phase, une entité tient à jour et améliore les applications, l'infrastructure, la conception graphique et le contenu du site web.
- 4 Lors de la comptabilisation des frais internes engagés par l'entité dans le développement et l'exploitation de son propre site web en vue d'un accès interne ou externe, les questions sont:
 - a) de savoir si le site web est une immobilisation incorporelle générée en interne soumise aux dispositions d'IAS 38; et
 - b) quel est le traitement comptable approprié de ces frais.

- 5 La présente interprétation ne s'applique pas aux dépenses d'acquisition, de développement et d'exploitation du matériel (par exemple, les serveurs web, les serveurs relais, les serveurs de production et les connexions Internet) destiné au site web. Ces dépenses sont comptabilisées conformément à IAS 16. En outre, lorsqu'une entité engage des dépenses à l'égard d'un fournisseur de services Internet qui abrite son site web, ces dépenses sont comptabilisées en charges, en vertu d'IAS 1, paragraphe 88, et du *Cadre conceptuel de l'information financière*, au moment de la réception des services.
- 6 IAS 38 ne s'applique pas aux immobilisations incorporelles détenues par une entité en vue de la vente dans le cours ordinaire des activités (voir IAS 2 et IFRS 15) ou aux contrats de location d'immobilisations incorporelles comptabilisés selon IFRS 16. En conséquence, la présente interprétation ne s'applique pas aux frais de développement ou d'exploitation d'un site web (ou du logiciel d'un site web) qui est destiné à être vendu à une autre entité ou qui est comptabilisé selon IFRS 16.

CONSENSUS

- 7 Le propre site web d'une entité qui résulte du développement et est destiné à un accès interne ou externe est une immobilisation incorporelle générée en interne soumise aux dispositions d'IAS 38.
- 8 Un site web résultant du développement doit être comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle si et uniquement si, en plus de se conformer aux dispositions générales décrites dans IAS 38, paragraphe 21, relatives à la comptabilisation et l'évaluation initiale, une entité peut satisfaire aux dispositions d'IAS 38, paragraphe 57. En particulier, une entité peut être en mesure de satisfaire à l'obligation de démontrer comment son site web générera des avantages économiques futurs probables selon IAS 38, paragraphe 57 d), lorsque, par exemple, le site web est à même de générer des produits, y compris des produits directs résultant de la possibilité de passer des commandes. Une entité n'est pas en mesure de démontrer comment un site web, développé uniquement ou principalement pour assurer la promotion et la publicité de ses propres produits et services, générera des avantages économiques futurs probables; en conséquence, tous les frais relatifs au développement d'un tel site web doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont engagés.
- 9 Les frais internes afférents au développement et à l'exploitation du propre site web d'une entité doivent être comptabilisés selon IAS 38. La nature de chaque activité au titre de laquelle des frais sont engagés (par exemple, formation des employés et maintenance du site web) et l'étape du développement ou postérieure au développement du site web doivent être évaluées pour déterminer le traitement comptable approprié (des indications supplémentaires sont fournies dans l'exemple qui accompagne la présente interprétation). Par exemple:
 - a) l'étape de planification est d'une nature similaire à la phase de recherche dans IAS 38, paragraphes 54 à 56. Les frais engagés lors de cette étape doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont engagés;
 - b) l'étape de développement des applications et de l'infrastructure, l'étape de la conception graphique et l'étape du développement du contenu, dans la mesure où ce contenu est développé à des fins autres que celles d'assurer la publicité et la promotion des propres produits et services de l'entité, sont d'une nature similaire à la phase de développement traitée dans IAS 38, paragraphes 57 à 64. Les frais engagés dans ces étapes doivent être inclus dans le coût d'un site web comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle selon le paragraphe 8 de la présente interprétation, lorsque ces frais peuvent être directement imputés et sont nécessaires à la création, la production ou la préparation du site web pour lui permettre d'être exploité de la manière prévue par la direction. Par exemple, les frais d'achat ou de création du contenu (autre que le contenu qui assure la publicité et la promotion des propres produits et services d'une entité) consacrés spécifiquement à un site web, ou les frais destinés à permettre l'utilisation du contenu (par exemple, une redevance pour acquérir une licence de reproduction) sur le site web, doivent être inclus dans le coût du développement lorsque cette condition est satisfaite. Toutefois, selon IAS 38, paragraphe 71, les frais relatifs à un élément incorporel, qui étaient initialement comptabilisés en charges dans des états financiers antérieurs ne doivent pas, à une date ultérieure, être comptabilisés comme faisant partie du coût d'une immobilisation incorporelle (par exemple, si les coûts d'un droit d'auteur ont été pleinement amortis et si le contenu est ultérieurement fourni sur un site web);
 - c) les frais engagés à l'étape du développement du contenu, dans la mesure où ce contenu est développé pour assurer la publicité et la promotion des propres produits et services de l'entité (par exemple, photographies numériques de produits) doivent être comptabilisés en charges lorsqu'ils sont engagés selon IAS 38, paragraphe 69 c). Par exemple, lors de la comptabilisation de frais relatifs à des services professionnels pour prendre des photographies numériques des propres produits d'une entité et améliorer leur affichage, les frais doivent être comptabilisés en charges au cours du processus au fur et à mesure de l'obtention des services professionnels et non lorsque les photographies numériques sont affichées sur le site web;
 - d) la phase d'exploitation commence dès l'achèvement du développement du site web. Les frais engagés à cette étape doivent être comptabilisés en charges au moment où ils sont engagés, sauf s'ils satisfont aux critères de comptabilisation d'IAS 38, paragraphe 18.

10 Un site web comptabilisé en tant qu'immobilisation incorporelle selon le paragraphe 8 de la présente interprétation doit être évalué après la comptabilisation initiale en appliquant les dispositions d'IAS 38, paragraphes 72 à 87. La meilleure estimation de la durée d'utilité d'un site web doit être courte.

DATE DU CONSENSUS

Mai 2001.

DATE D'ENTRÉE EN VIGUEUR

La présente interprétation entre en vigueur le 25 mars 2002. Les effets de l'adoption de la présente interprétation doivent être comptabilisés en appliquant les dispositions transitoires de la version d'IAS 38 qui a été publiée en 1998. Par conséquent, lorsqu'un site web ne satisfait pas aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, mais était précédemment comptabilisé en tant qu'actif, l'élément doit être décomptabilisé à la date à laquelle la présente interprétation entre en vigueur. Lorsqu'un site web existe et que les frais consacrés à son développement satisfont aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, mais n'étaient pas précédemment comptabilisés en tant qu'actif, l'immobilisation incorporelle ne doit pas être comptabilisée à la date à laquelle la présente interprétation entre en vigueur. Lorsqu'un site web existe et que les frais consacrés à son développement satisfont aux critères de comptabilisation en tant qu'immobilisation incorporelle, s'il a été précédemment comptabilisé en tant qu'actif et initialement évalué au coût, le montant initialement comptabilisé est considéré comme ayant été correctement déterminé.

La publication d'IAS 1 (telle que révisée en 2007) a donné lieu à la modification de la terminologie utilisée dans les IFRS. Elle a également donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2009. Si l'entité applique IAS 1 (révisée en 2007) pour une période antérieure, les modifications doivent être appliquées pour cette période antérieure.

La publication d'IFRS 15 *Produits des activités ordinaires tirés de contrats conclus avec des clients*, en mai 2014, a donné lieu à la modification de la section «Références» et du paragraphe 6. L'entité qui applique IFRS 15 doit appliquer cette modification.

La publication d'IFRS 16, en janvier 2016, a donné lieu à la modification du paragraphe 6. L'entité qui applique IFRS 16 doit appliquer cette modification.

La publication de *Modifications des références au Cadre conceptuel dans les normes IFRS*, en 2018, a donné lieu à la modification du paragraphe 5. L'entité doit appliquer cette modification pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2020. Une application anticipée est autorisée si l'entité applique aussi, en même temps, toutes les autres modifications introduites par *Modifications des références au Cadre conceptuel dans les normes IFRS*. L'entité doit appliquer cette modification de SIC-32 de façon rétrospective selon IAS 8 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*. Toutefois, si l'entité constate qu'une application rétrospective serait impraticable ou impliquerait un coût ou un effort excessif, elle doit appliquer cette modification de SIC-32 en se reportant aux paragraphes 23 à 28, 50 à 53 et 54F d'IAS 8.
