

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ
AVIS N° 2006-E DU 6 DÉCEMBRE 2006 DU COMITÉ D'URGENCE

Relatif aux mesures transitoires de comptabilisation des parts de marché dans les comptes consolidés établis en application des règlements n° 99-02, n° 99-07 et 2000-05 du Comité de la réglementation comptable

Sommaire

[1 - Contexte](#)

[2 - Décision](#)

Sur proposition du président de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes, le président du Conseil national de la comptabilité (CNC) a saisi le Comité d'urgence pour savoir si l'option de dépréciation des parts de marché prévue à l'article 19 du règlement n°2005-10 du 3 novembre 2005, homologué par arrêté interministériel du 26 décembre 2005, était « applicable ou non du fait de la suppression de l'article 6 ».

1 - Contexte

Le projet d'article 6 du règlement précité qui introduisait l'option de non-amortissement de l'écart d'acquisition, n'a pas été homologué lors de l'arrêté du 26 décembre 2005. Toutefois, bien que cette option relative à la comptabilisation ultérieure de l'écart d'acquisition ait été supprimée, aucun amendement n'a été apporté à l'article 19 du règlement n°2005-10 pour le nouveau traitement des parts de marché lors de la première application

Article 19 : « *Lors de la première application du nouveau règlement, les valeurs nettes comptables des parts de marché comptabilisées séparément en immobilisations incorporelles sont reclassées en écart d'acquisition dans le bilan d'ouverture, en prenant en compte l'impact éventuel des intérêts minoritaires.*

Selon l'option retenue par l'entreprise, la valeur nette comptable de l'écart d'acquisition « corrigé » comprenant désormais les parts de marché, sera soumise soit au test de dépréciation annuel, soit amortie sur la durée restant à courir de l'écart d'acquisition initial qui ne peut excéder 20 ans. »

Une application stricte de l'article 19 pourrait laisser supposer qu'au titre des mesures transitoires prévues pour la première application, la valeur nette comptable des parts de marché reclassées en écart d'acquisition pourrait être, sur option, soit dépréciée, soit amortie sur la durée restant à courir.

Ce traitement ne serait possible que pour les valeurs nettes comptables des parts de marché reclassées lors de la première application. Il ne pourrait pas être appliqué aux autres actifs incorporels non identifiables comptabilisés ultérieurement en écart d'acquisition (lors de regroupements futurs), ni même aux écarts d'acquisition présents au moment de la première application du règlement.

Cette solution aboutissant à avoir deux traitements pour un même élément d'actif, le Comité d'urgence a réexaminé les conditions de comptabilisation des parts de marché à l'aune des mesures transitoires de première application prévues par le règlement n°2004-06 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs.

2 - Décision

Le règlement n°2004-06 prévoit des conditions de comptabilisation supplémentaires pour les immobilisations incorporelles reprises à l'article 211-3 du règlement n° 99-03 :

« Une immobilisation incorporelle est identifiable :

- *si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif ;*
- *ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si, ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations. »*

Les parts de marché ne répondant plus à la définition d'immobilisations incorporelles car elles ne sont pas identifiables, (elles ne résultent pas de droits légaux et ne sont pas séparables des activités de l'entité, i.e. qu'elles ne sont pas cessibles séparément), elles ne devraient plus être comptabilisées en immobilisations incorporelles, mais reclassées en écart d'acquisition.

Toutefois, l'article 17 du règlement n° 2004-06 relatif aux modalités de première application prévoyait que, « *dans les comptes consolidés, les parts de marché acquises lors d'un regroupement d'entreprises sont exclues du retraitement et feront l'objet de dispositions ultérieures* ». L'assemblée plénière du CNC avait différé l'application des dispositions du règlement précité pour les parts de marché, afin de maintenir le régime de la dépréciation, tant que l'option de non amortissement de l'écart d'acquisition n'avait pas été introduite. Elle avait en effet estimé que l'amortissement obligatoire des parts de marché lié à leur reclassement en écart d'acquisition était susceptible d'entraîner des désavantages économiques par rapport aux sociétés cotées.

En conséquence, le Comité d'urgence considère qu'il convient de prolonger l'application des mesures transitoires dans les comptes consolidés, tant que l'option de non-amortissement de l'écart d'acquisition n'est pas effective. Aussi, les parts des marchés - présentes et à venir - pouvant être évaluées de manière fiable, continueront d'être classées sur une ligne distincte en immobilisations incorporelles et d'être soumises à des tests de dépréciation en cas d'indice de perte de valeur, selon les dispositions prévues à l'article 322-5 du règlement n° 99-03. Le reclassement sera considéré lors de l'évolution du traitement de l'écart d'acquisition.