



Munich Personal RePEc Archive

IAS/ IFRS standards and the challenges in the Goodwill accounting treatment

Zine-Eddine, Yasmine

Mohammed V University of Rabat

25 January 2017

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/76403/>

MPRA Paper No. 76403, posted 25 Jan 2017 14:54 UTC

IAS/ IFRS standards and the challenges in the Goodwill accounting treatment

Yasmine Zine-Eddine¹

January 2017

ABSTRACT

This paper fits in the recent developments regarding the goodwill accounting regulations. The main aim here is to analyze the economic implications related to accounting practices of said goodwill and specifically the potential impact that was driven on the consolidated accounts of listed companies by their transition toward the International Financial Reporting Standards (IFRS) since January the 1st, 2005.

In this framework, this paper lays emphasis on the new international accounting standard IFRS 3, which had brought new conceptual and accounting requirements in relation to the treatment of goodwill.

This new reference frame aims to replace the traditional solution, which stipulates a goodwill amortization following a plan for a relatively long period. The latter is replaced by an annual evaluation that includes the goodwill impairment through a series of tests.

The downstream finding is that the impact of the reform of the accounting treatment in the case of business combinations and the resulting goodwill will depend significantly on the application of IFRS 3.

Key words: Goodwill, IFRS 3, IAS 36, IAS 38, business combination, intangible assets, transition, impairment test.

JEL classification: G32, M41.

¹ Doctorante en Sciences de Gestion, Université Mohammed V de Rabat. Le Ministère de l'Économie et des Finances du Royaume du Maroc. Yasmine.zineedine@gmail.com

RESUME

Cet article s'inscrit dans l'évolution récente de la réglementation comptable du goodwill.

Il a pour objet d'analyser les appuis économiques liés aux pratiques de comptabilisation de cet écart d'acquisition et plus précisément les incidences probables dues au passage, à compter du 1^{er} janvier 2005, aux normes IFRS ((International Financial Reporting Standards) pour les comptes consolidés des sociétés cotées.

Il met en évidence la nouvelle norme comptable internationale IFRS 3 qui a porté de nouvelles exigences conceptuelles et comptables par rapport au traitement du goodwill.

Ce nouveau référentiel vise à remplacer la solution traditionnelle prononçant l'amortissement des goodwill selon un plan portant sur une durée plus ou moins longue par une évaluation annuelle qui consiste à la dépréciation de ce dernier en effectuant des tests.

En définitive, l'impact de la réforme du traitement comptable des regroupements d'entreprises et des goodwill en résultant dépendra beaucoup de l'application de la norme IFRS 3.

Mots clés : Ecart d'acquisition, IFRS 3, IAS 36, IAS 38, regroupement d'entreprises, actifs incorporels, transition, test de dépréciation.

Classification JEL: G32, M41.

INTRODUCTION

La norme IFRS 3 « regroupements d'entreprises » a été publiée par l'International Accounting Standards Board (IASB) en 2004 afin de remplacer la norme IAS 22.

Cette norme a pour objectif d'améliorer la pertinence, la fiabilité et la comparabilité de l'information relative à un regroupement d'entreprises et à ses effets que fournit dans ses états financiers une entité présentant l'information financière.

Cependant, cette dernière fixe les principes et les conditions qui régissent la manière dont l'acquéreur comptabilise et évalue dans ses états financiers les actifs identifiables acquis, les passifs repris et toute participation ne donnant pas le contrôle dans l'entreprise acquise ; elle comptabilise aussi et évalue le goodwill acquis dans le regroupement d'entreprises ou le profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses et détermine quelles sont les informations à fournir pour permettre aux utilisateurs des états financiers d'évaluer la nature et les effets financiers du regroupement d'entreprises.

En résumé, elle a introduit un changement fondamental dans les règles de comptabilisation du goodwill lors du rachat d'une entreprise.

Ce référentiel prévoit que, pour les regroupements d'entreprises dont la signature de l'accord intervient à partir du 31 mars 2004, les entreprises qui utilisent le référentiel IAS-IFRS n'amortiront plus systématiquement le goodwill sur une durée variable n'excédant pas vingt ans mais devront procéder à un test de dépréciation selon les modalités indiquées dans la norme IAS 36 « dépréciation d'actif ».

Le goodwill est défini par la norme IFRS 3 comme « l'excédent du coût du regroupement d'entreprises sur la part d'intérêt de l'acquéreur dans la juste valeur des actifs, passifs et passifs éventuels identifiables .. ».

Depuis plusieurs années, la problématique de comptabilisation du goodwill a donné lieu à des discussions, des débats et des controverses...

La notion d'écart d'acquisition a été bien définie et d'une manière précise par la norme internationale IFRS 3. Le seul problème qui demeure quant aux raisons qui incitent l'acheteur à verser un montant supérieur à la valeur nette lors de la transaction. Cependant, la nature du *goodwill* doit être analysée.

L'objet du présent article est de traiter le cadre conceptuel et théorique du goodwill et de mesurer sa pertinence sur un plan économique à partir d'une synthèse effectuée sur la base

d'une analyse des différents travaux ayant procédé à des études au niveau des dépréciations de goodwill.

1- Discussion du cadre conceptuel et règlementaire du goodwill : Position théorique

1.1 Définition du goodwill :

Le goodwill ou survaleur résulte d'un groupement d'entreprises. Ce dernier est l'équivalent anglais de l'écart d'acquisition comptabilisé à l'actif du bilan des entreprises inscrites dans le périmètre de consolidation. Il représente l'écart constaté entre le coût d'acquisition de ses titres et la juste valeur de ses actifs et passifs à la date d'acquisition. Cet écart s'explique par un excédent sur la part d'intérêt de l'acquéreur qui apparaîtra dans les comptes consolidés dans la mesure où, lors d'une acquisition, le prix payé comporte une différence.

Cette différence inclut non seulement une part relative à un élément résiduel non identifié étant l'écart d'acquisition mais aussi des écarts d'évaluation rattachés à la valeur comptable des actifs et dette pour faire apparaître leur juste valeur.

Sur un plan économique, l'écart d'acquisition se justifie principalement par une espérance de bénéfices ou d'économies futurs.

D'après le règlement 99-02², « l'écart d'acquisition correspond à la différence entre le coût d'acquisition des titres et l'évaluation totale des actifs et passifs identifiés à la date d'acquisition ». L'écart d'acquisition est le plus souvent positif du fait d'un surprix payé par l'acquéreur. Néanmoins, il peut être négatif, ce qui traduit soit une rentabilité insuffisante de l'entreprise acquise, soit une plus-value potentielle du fait d'une acquisition effectuée dans des conditions avantageuses.

L'IASB (International Accounting Standards Board), dans sa nouvelle norme IFRS 3 sur le regroupement d'entreprises, apporte une certaine clarification dans ce domaine en fixant deux critères, l'un relatif à l'existence de droits juridiques ou contractuels, l'autre au caractère séparable de l'immobilisation, il n'en demeure pas moins que le processus de détermination de la valeur de ces actifs est fragile et, tout comme l'écart d'acquisition, fondé sur des espérances de bénéfices ou d'économies futurs.

²Règlement n° 99-02 Du 29 avril 1999 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques.

Si l'application des normes IAS/IFRS n'a pas de conséquence sur la définition de l'écart d'acquisition, son traitement comptable génère d'importants bouleversements présentés ci-dessous.

Dans le cadre de la norme internationale d'information financière 3 (IFRS 3), regroupement d'entreprises, le cessionnaire paie généralement un prix supérieur à la valeur nette des actifs identifiables acquis et des passifs pris en charge. Ce supérieur est considéré un actif incorporel non identifiable. En effet lors de l'acquisition, il est procédé à l'inventaire de tous les actifs et passifs identifiables et ils sont mesurés à leur juste valeur. Par contre, le goodwill est résiduel et constitue la partie qui n'a pas pu être identifiée en tant qu'actif.

La grande question qui se pose est-ce le goodwill s'agit d'un actif et doit-il être comptabilisé ? Le cadre conceptuel annonce qu' «Un actif est une ressource contrôlée par l'entité résultant d'événements passés et dont on attend des avantages économiques futurs au bénéfice de l'entité » et aussi pose des conditions supplémentaires de comptabilisation : il faut que cet actif « ait un coût ou une valeur qui peut être mesuré de façon fiable »³.

Actif à comptabiliser, le goodwill est proche de certaines immobilisations incorporelles. En réalité, en fonction de la diligence qu'exercera l'acquéreur pour inventorier les actifs identifiables acquis et les évaluer à leur juste valeur, le goodwill sera plus ou moins résiduel. Un inventaire non exhaustif et des valeurs minorées gonflent le goodwill. Un inventaire complet et des valeurs majorées diminuent le goodwill.

La norme IFRS 3 précise que « doivent être comptabilisés, séparément du goodwill, les actifs identifiables acquis, les passifs assumés et les intérêts minoritaires, s'il y en a ».

1.2 Évolution de la réglementation relative au goodwill :

Historiquement, la réglementation concernant le *goodwill* a connu différentes phases. Dans les années quatre-vingt, en l'absence d'obligations d'établir des comptes consolidés, le problème de la comptabilisation du *goodwill* ne se posait pas.

Ensuite, le droit comptable a prévu que le *goodwill* soit considéré comme un actif et fasse l'objet d'un amortissement avec un très grand vide notamment concernant l'absence de préciser la durée d'amortissement dans les textes.

De plus, la législation prévoyait l'inscription d'un actif amortissable, mais autorisait également l'imputation sur les capitaux propres.

³ • Cordano E., "Qualités et défauts des IFRS : petit guide à l'usage des administrateurs", RFC n° 463, mars 2013, p. 16.

Le règlement 99-02 sur les comptes consolidés applicable à partir de 2001 a donné aux entreprises un référentiel unique. Il reprend, en les clarifiant, un certain nombre de règles. Il reconnaît comme méthode préférentielle l'inscription du *goodwill* à l'actif et son amortissement sur une durée déterminée. Il ne prévoit également que certains changements défavorables peuvent aboutir à un amortissement exceptionnel. C'est le cas lorsque la valeur recouvrable de l'écart d'acquisition est inférieure à sa valeur nette comptable. La constatation d'un amortissement exceptionnel sera définitive. Il ne pourra pas être repris, même en cas de retour à une situation plus favorable.

Depuis le premier janvier 2005, les entreprises cotées ont l'obligation d'utiliser le référentiel IAS-IFRS pour établir leurs comptes consolidés, alors que les autres entreprises peuvent choisir entre le référentiel IAS-IFRS et le règlement 99-02 (récemment modifié par plusieurs règlements sur les actifs) pour établir leurs comptes consolidés.

Comme on peut le constater, la réglementation relative au *goodwill* a fortement évolué en deux décennies.

En supprimant l'amortissement systématique du *goodwill* et en le remplaçant par un test de dépréciation, la norme IFRS 3 (à l'image de la norme américaine FAS 142) produit des effets parfois contradictoires. La suppression de l'amortissement évite de constater de manière récurrente une charge pénalisant le compte de résultat. En revanche, si le test de dépréciation révèle une diminution significative de la valeur du *goodwill*, l'entreprise a l'obligation de comptabiliser une charge ponctuelle souvent très élevée. Cette évolution de la réglementation admet que le *goodwill* puisse conserver sa valeur dans le temps. La dépréciation constatée représente donc théoriquement une information comptable et économique négative puisque l'entreprise reconnaît la perte de valeur de son *goodwill*. La norme IFRS 3, en imposant le principe de la dépréciation, consacre la vision économique du *goodwill*.

Dès lors, il apparaît intéressant d'analyser les conséquences des annonces de dépréciation du *goodwill* sur la valeur de l'entreprise perçue par les marchés financiers.

2. Le traitement comptable de l'écart d'acquisition

2.1 Méthode de comptabilisation : Règlement 99-02 et norme IFRS 3

Le règlement 99-02 se met d'accord avec la nouvelle norme IFRS 3 à propos des regroupements d'entreprises afin de placer l'écart d'acquisition positif à l'actif immobilisé.

Néanmoins, le nouveau référentiel comptable IFRS 3 adopte une idée plus large en matière de reconnaissance des actifs incorporels distincts de l'écart d'acquisition. Selon cette conception,

un actif incorporel est identifié s'il est séparable de l'entité (c'est-à-dire, s'il peut être vendu, loué ou encore échangé).

Selon ce référentiel, un élément incorporel doit être comptabilisé de façon séparée du goodwill, sous deux conditions :

- correspondre à la définition d'un actif incorporel, c'est-à-dire un élément non physique, identifiable, contrôlé par l'entreprise et donnant lieu à la création d'avantages économiques futurs,
- mesurer sa juste valeur de manière fiable.

Toutefois, La norme IFRS 3 rend obligatoire la reconnaissance d'une façon très précise de certains éléments incorporels tels que les marques, les licences (les parts de marché), alors que la réglementation comptable offre la possibilité aux entreprises soit d'inclure dans le goodwill l'ensemble de ces actifs incorporels, soit de les faire apparaître séparément sous les deux conditions.

L'identification accrue des actifs incorporels est l'une des conséquences de l'application de cette nouvelle norme comptable, entraînant une détérioration de la valeur nominale du goodwill.

Des méthodes exceptionnelles autorisées sont accordée à cet effet sont, notamment:

- la mise en commun d'intérêts ;
- l'imputation sur les capitaux propres.

Si la mise à l'actif de l'écart d'acquisition reste le traitement de référence selon les règles comptables, les entreprises ont toutefois, la possibilité, de recourir à la méthode de mise en commun d'intérêts ou d'imputer l'écart d'acquisition sur les capitaux propres.

Ces méthodes consistent à « maintenir les actifs et passifs acquis à leur valeur comptable à la date d'acquisition, ou de prise de contrôle, après retraitement aux normes comptables du groupe acquéreur et à imputer sur les capitaux propres, de manière définitive, l'écart entre le coût d'acquisition et la quote-part de l'acquéreur dans ces valeurs comptables ».

Cette option demeure toutefois restreinte en raison des très strictes conditions d'utilisation d'où les différents référentiels comptables étrangers, notamment l'IASB, le FASB⁴ ou l'ASB⁵ l'ont abandonnée.

⁴ Le FASB (Financial Accounting Standard Board) correspond à l'organisme de normalisation américain

Ces deux méthodes ont donc pour caractéristique de ne pas faire apparaître l'écart d'acquisition. En interdisant ce type de pratiques, l'IASB rend l'écart d'acquisition visible de manière systématique dans les états financiers.

- le cas de l'écart d'acquisition négatif :

L'écart d'acquisition négatif doit être inscrit à un poste particulier du passif du bilan consolidé. Il est rapporté au résultat selon un plan de reprise de provision sur une durée qui doit refléter les hypothèses retenues et les objectifs fixés lors de l'acquisition.

Ces provisions agissent dans le but de remédier à des pertes futures ou pour couvrir des charges ou des moins-values d'évaluations non affectées. La norme IFRS 3, quant à elle, préconise d'imputer directement la totalité de l'écart d'acquisition négatif au résultat, ce qui exclut son étalement dans le temps.

2.2 IAS 36 Dépréciation d'actifs : Test de dépréciation

Le règlement 99-02 stipule d'amortir systématiquement les écarts d'acquisition sur une durée devant « refléter, aussi raisonnablement que possible, les hypothèses retenues et les objectifs fixés et documentés lors de l'acquisition ».

Il n'existe pas de durée d'amortissement précise, permettant aux entreprises le choix quant à la définition du nombre d'années d'amortissement.

Un test de dépréciation doit également compléter l'amortissement « chaque fois que des événements défavorables surviennent ».

Le passage aux nouvelles normes IAS/IFRS a un impact significatif sur la question de la dépréciation du goodwill. En effet, la norme IFRS 3 interdit l'amortissement de cet actif au profit de la mise en place d'un test de dépréciation. Ce test doit être pratiqué annuellement de façon systématique à une même date ne correspondant pas forcément à la date de clôture de l'exercice. De plus, chaque fois qu'une perte de valeur sera constatée à l'aide d'indices pertinents, un nouveau test viendra compléter le test annuel.

Les tests de dépréciation concernant la perte de valeur des immobilisations corporelles et incorporelles (incluant les écarts d'acquisition) relèvent de la norme IAS 36. Afin de déterminer la perte de valeur potentielle, cette norme exige une comparaison entre la valeur

⁵ L'ASB (Accounting Standard Board) correspond à l'organisme de normalisation anglais

recouvrable de l'actif et sa valeur nette comptable. Elle prévoit la constatation d'une provision pour dépréciation dès lors que la valeur nette comptable (VNC) de l'immobilisation devient supérieure à sa valeur recouvrable. La valeur résiduelle (ou VNC) est alors diminuée du montant de la provision. Dans le cas contraire (quand la VNC est inférieure à la valeur recouvrable), la VNC inscrite au bilan ne subit aucune modification. La valeur recouvrable se définit, d'après la norme IAS 36, comme la valeur la plus élevée entre le prix de vente de l'actif et sa valeur d'utilité.

Selon Obert (2003), « le prix de vente net est le montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, moins les coûts de sortie ». La valeur d'utilité représente la valeur actualisée des flux de trésorerie futurs attendus de l'utilisation continue d'un actif. La valeur actualisée est déterminée à partir d'un taux d'actualisation égal au taux de rendement attendu par les investisseurs pour cet actif.

Après avoir constaté une dépréciation, si la valeur recouvrable devient plus importante que la valeur comptable de l'actif, il est interdit de reprendre la provision précédemment comptabilisée.

Le goodwill ne se déprécie pas de façon systématique et régulière, puisqu'il est soumis à des tests de dépréciation afin de déterminer s'il y a perte de valeur. Les immobilisations incorporelles à durée de vie indéfinie telles que les marques, les parts de marché ou les fichiers clients relèvent du même traitement comptable. Toutefois, pour ce type d'immobilisations, il est possible de reprendre une provision déjà constatée. En revanche, les immobilisations incorporelles à durée de vie définie, telles que les logiciels ou les brevets, font l'objet d'un amortissement sur la durée d'utilisation définie.

- **La nécessité de recourir à des Unités Génératrices de Trésorerie (UGT)**

La valeur recouvrable est nécessaire pour déterminer les pertes potentielles de valeur d'un actif. Cependant, la détermination de la valeur recouvrable pose un certain nombre de problèmes. Pour certains actifs tels que les écarts d'acquisition qui n'ont pas vocation à être cédés, il est difficile de déterminer leur prix de cession ainsi que leur valeur d'utilité, puisqu'ils ne génèrent pas de flux de trésorerie indépendants.

Dans ce contexte, pour déterminer une dépréciation éventuelle, la norme IAS 36 a introduit des UGT. Une UGT est définie comme le plus petit groupe identifiable d'actifs générant des flux de trésorerie indépendamment d'autres actifs ou d'autres groupes d'actifs.

Selon Tondeur (2003), « une UGT est définie à partir de l'existence d'un marché actif pour ses activités, c'est-à-dire non totalement dédié à d'autres entités du groupe, mais pouvant être vendu à des tiers ».

De par ses caractéristiques, le goodwill est rattaché à une UGT. Dès lors, la dépréciation ne se fait pas sur le goodwill directement, mais sur l'UGT entière auquel il est rattaché. En effet, lorsque la valeur recouvrable de l'UGT devient inférieure à la VNC, une dotation pour dépréciation est constatée. Cette dotation est imputée en priorité sur le goodwill, pouvant dans certains cas entraîner son annulation. Le résidu de la dotation est ensuite affecté aux autres actifs de l'UGT au prorata de leur valeur comptable. Dans le cas d'une reprise de provision, le produit sera exclusivement réparti entre les actifs de l'UGT autres que le goodwill, au prorata de leur valeur comptable. La norme IAS 36 interdit en effet d'imputer une reprise de provision sur le goodwill.

Synthèse et conclusion

Cet article montre que l'introduction des normes IAS/IFRS n'est pas sans conséquences en matière de comptabilisation de l'écart d'acquisition. En effet, la suppression de l'amortissement systématique de cet actif incorporel devrait entraîner une augmentation du résultat net des entreprises. Cependant, certains analystes financiers ont souligné le fait que l'annulation de l'amortissement du goodwill serait compensée par l'amortissement des actifs incorporels à durée de vie définie, d'autant que leur reconnaissance sera accrue lors de l'affectation de l'écart de première consolidation. En outre, le suivi de la valeur de l'écart d'acquisition pose des difficultés dans la mesure où cet actif doit être rattaché à une UGT dont le contenu est soumis à une certaine subjectivité.

En vue d'une meilleure comparaison des états financiers, les systèmes comptables internationaux sont devenus harmonieux grâce aux normes IAS/IFRS, leur mise en place déclenche quatre difficultés aptes de remettre en cause l'objectif principal de l'application de ces normes. Il s'agit des difficultés internes liées à la reconnaissance et au suivi de la valeur des actifs incorporels, à la définition d'une UGT et à la détermination de la valeur recouvrable de l'écart d'acquisition et du taux d'actualisation correspondant.

Conjointement, de nouvelles exigences en matière de publication d'informations comptables et financières relatives à l'écart d'acquisition sont imposées.

Les actifs incorporels acquis sont rendus visible par l'application des normes internationales en obligeant les entreprises à les inscrire à l'actif du bilan sous certaines conditions.

Toutefois, cette visibilité est plus ou moins compliquée, puisque les entreprises sont tenues de mettre en place un suivi de la valeur des actifs incorporels en l'occurrence par la réalisation de tests de dépréciation.

En plus, l'estimation de la valeur recouvrable, avec la création des unités génératrices de trésoreries, demeure incertaine, mais aussi pour les critères de regroupement des actifs.

En effet, le regroupement d'actifs est soumis à la subjectivité de ceux qui la définissent, certains pourront être tentés de compenser la dépréciation d'un ou plusieurs actifs de l'UGT par l'appréciation d'autres actifs de la même UGT. Si les normes internationales ont pour objectif une amélioration de la transparence des états financiers dans le but d'une comparaison plus aisée, la liberté laissée par la norme va conduire à des pratiques encore très discordant.

De plus, pour constater la dépréciation d'un actif, la valeur recouvrable d'un actif est obtenue à partir de la comparaison entre le prix de vente et la valeur d'utilité. La détermination de la valeur recouvrable pose certaines difficultés dans son estimation puisqu'elle dépend du choix du taux d'actualisation. Or, ce taux dépendant de nombreux paramètres, n'a pas fait l'objet d'une réglementation stricte laissant là encore une libre appréciation des entreprises.

Enfin, l'introduction des nouvelles normes oblige les entreprises à fournir une information financière plus riche en qualité et en quantité. Ainsi, selon Meunier et Gintrac (2004), cette exigence relative à la communication financière aura un impact notamment sur « les modalités d'affectation du prix lors d'une acquisition et sur le mode de réalisation des tests annuels de dépréciation, incluant des commentaires sur les données de base et paramètres d'évaluation » (p.34). Pourtant, l'analyse du goodwill risque d'être toujours ardue dans la mesure où certains éléments immatériels compris dans celui-ci restent difficilement identifiables et évaluables. Il convient également de préciser que l'application rétroactive des normes IAS/IFRS est possible dans le cadre de regroupements d'entreprises, mais n'est pas systématique. Cette marge de manœuvre offre la possibilité aux entreprises de retraiter conformément aux nouvelles normes les regroupements antérieurs à leur introduction. Ceci va créer des divergences importantes entre les entreprises, allant à l'encontre des « bonnes intentions » mises en avant par l'IASB.

En conclusion, cette synthèse suggère que la dépréciation prend tout son sens sur le plan économique lorsqu'elle est enregistrée en comptabilité suffisamment tôt par rapport à la baisse réelle de la valeur du *goodwill*.

Le décalage entre le constat de cette baisse de valeur et son enregistrement comptable devrait être amoindri par la mise en place de la norme IFRS 3.

REFERENCES

Altmeyer A. (2005), « Normes IAS/IFRS : Que faut-il faire ? Comment s'y prendre ? » Broché, édition d'organisation, collection DFCG, 603 pages Broché.

Andernack I. et Danjou Ph. (2013), « L'essentiel des IFRS », édition Eyrolles, Paris 9 décembre 2013, collection les essentiels de la finance, 231 pages

Astolfi P. (2012), « Contribution à l'étude de l'utilité des normes comptables pour les investisseurs : application à l'identification des actifs incorporels dans le cas des regroupements d'entreprises », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Paris-Dauphine, septembre 2012.

Barbu E., Piot Ch. (2012), « L'adoption des IAS/IFRS par les groupes français cotés. Volonté ou contrainte ? », Revue française de gestion vol. 38/226 - 2012 - pp.53-74.

Bachy B., Sion M. (2009), « Analyse financière des comptes consolidés : Normes IFRS. », édition : Dunod, 2^{ième} édition, 14 janvier 2009, 270 pages.

Bessieux-Ollier C. (2003), « Les pratiques d'évaluation et de publication des entreprises françaises, allemandes et américaines : le cas des éléments incorporels », université Montpellier 1, Groupe Sup de Co Montpellier.

Bessieux-Ollier C., Chavent M., Kuentz V., Walliser E. (2008) « Les effets de l'adoption obligatoire des normes IFRS sur les incorporels : le cas de la France », Elisabeth Walliser, faculté de Sciences Economiques, Université Montpellier 1, 40 pages.

Bessieux-Ollier C. (2007), « La transition et le bilan de la première application en France des normes IFRS : le cas des incorporels », Groupe Sup de Co Montpellier.

Bessieux-Ollier C., Chavent M., Kuentz V., Walliser E. (2010), « L'adoption en France des normes IFRS relatives aux incorporels. Bouleversement des pratiques ou inertie ? – Revue française de gestion Vol. 36/, pp.93-110.

Bouden I. (2010a), « L'identification des incorporels acquis lors de regroupements d'entreprises », école de Management de Normandie, revue française de gestion, vol 36, n°207, pp.111-123.

Bouden I. (2010b), « Contribution à l'étude de l'identification des incorporels acquis lors de regroupement d'entreprises », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Paris: Université Paris-Dauphine.

Boulerne S. (2010), « Les normes IFRS ont-elles amélioré le contenu informationnel des immatériels ? Le cas des entreprises françaises cotées », CERMAT-EA 2109.

Casta J-F. (2003), « La comptabilité en « juste valeur » permet-elle une meilleure représentation de l'entreprise ? », Université Paris Dauphine ; Centre de recherche sur la gestion.

Colmant B., Hubin J-F., Masquelier F. (2007), « Application des normes comptables IAS 32, IAS 39 et IFRS 7 », édition : Dunod, 2007. 157 pages.

Comité de la réglementation comptable (2002), règlement n° 2002-10 relatif à l'amortissement et à la dépréciation des actifs, 12 décembre 2002.

Comité de la réglementation comptable (2003), règlement n°2003.07 modifiant l'article 15 du règlement n°2002.10 du CRC relatif à l'amortissement et la dépréciation des actifs Abrogé et repris par règlement ANC n° 2014-03, 13 décembre 2003.

Disle C., Janin R. (2007), « La norme IFRS 3 a-t-elle amélioré le contenu informatif du goodwill ? Étude des amortissements et des dépréciations du goodwill des groupes du SBF 250 sur la période 2001-2005 », Comptabilité - Contrôle - Audit (Tome 13), p. 247-267.

Disle C., Janin R. (2015), «La qualité de la communication financière sur le goodwill en IFRS. Pratiques et déterminants du reporting des sociétés du SBF 120 en 2010-2011 », Université Grenoble Alpes, Revue française de gestion, vol 4, n°249, pp.113-131.

Escaffre L., Tort E. (2006), « Les normes comptables internationales IAS-IFRS », édition: Gualino, 2006, 434 pages.

Cordano E. (2013), « Qualités et défauts des IFRS : petit guide à l'usage des administrateurs », revue française de la comptabilité n° 463, mars 2013.

Fabre K., Farjaudon A-L. (2005), « Ecart d'acquisition et normes IAS/IFRS ; une étude empirique des pratiques des entreprises françaises », Comptabilité et Connaissances, Université Paris Dauphine.

Fabre K., Farjaudon A-L. (2007), « Actifs incorporels : IFRS et CAC », Université Paris Dauphine ISG-IRSAM Paris, Revue Française de Comptabilité, n° 405.

Feuilloley M., Sentis P. (2006), « Pertinence économique de la norme IFRS 3 – phase 1 Une analyse des dépréciations du goodwill par les entreprises françaises sur la période 2000-2004 », CERENE (Centre d'Etude et de Recherche en Economie et Gestion Logistique), Université du Havre, Faculté des Affaires Internationales et Université Montpellier I, Groupe Sup de Co Montpellier GESEM-Finance, Faculté d'Administration & Gestion.

Gélard G. (2014), « Pourquoi le goodwill pose problème(s) », Revue Française de Comptabilité, n°472.

Julian J-J. (2005), « Actifs incorporels et parts de marché lors de la transition IFRS », revue française de comptabilité n°380, septembre 2005.

Maillet C., Le Manh A. (2006), « Les normes comptables internationales : IAS /IFRS », 4^{ième} Edition FOUCHER 2006-2007, 191 pages.

Marchal S., Boukari M., Cayssials J-L. (2007), « L'impact des normes IFRS sur les données comptables des groupes français cotés », Direction des Entreprises, Bulletin de la Banque de France, n° 163, Juillet 2007.

Marchal S., Sauvé A. (2004), « Goodwill, structures de bilan et normes comptables. Evolutions récentes et enjeux pour les groupes français ». Direction des Entreprises Observatoire des Entreprises, Banque de France, Revue de la stabilité financière n°4 Juin 2004.

Martory B., Verdier F. (2000), « Comment traiter le goodwill? Pratique d'une théorie, théorie d'une pratique Association francophone de comptabilité », Comptabilité - Contrôle – Audit, Tome 6, pages 175 à 193.

Mesple-Lassalle D. (2013), « La consolidation des comptes, normes IFRS et comparaison avec les principes français actuels », 3^{ème} édition Broché, édition : MAXIMA Le MESNIL, 401 pages.

Paugam L. (2011), « Valorisation et reporting du goodwill : enjeux théoriques et empiriques », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Paris-Dauphine.

Poulard B., Lenormand G., Touchais L., (2012), « Les IAS/IFRS : Bilan et perspective », revue française de gestion, Vol. 38, n°222 - 2012 - pp.55-66.

Prat C., (2009), « Le contrôle de la survaleur : un défi pour les auditeurs légaux », responsabilité et environnement n° 55, Université Montesquieu Bordeaux IV.

Preel A., (2014), « Regroupements d'entreprises : points communs et différences entre les IFRS et le CRC 99-02 1 », Revue Française de Comptabilité, n°474, Mars 2014.

Roy T. (2006), « Amortissement du goodwill : une divergence France/IFRS qui subsiste », IAE de Franche-Comté, Revue Française Comptabilité, n° 386, Mars 2006.

Sargis Roussel C. (2004), « Fusion d'entreprises », revue française de gestion, Vol.30, n°149, pp.85-99.

Schevin P. (2005), « Dépréciation d'un goodwill : les nouvelles règles IAS/IFRS », Revue Française de Comptabilité, n° 382.

Sefsaf R. (2012), « Contribution à l'analyse de l'effet de l'adoption des IFRS sur la qualité des chiffres comptables », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université d'ANGERS, Faculté de droit, d'économie, et de gestion, école doctorale d'Angers.

Tort E. (2007), « La contingence de la politique comptable des sociétés cotées: le cas de la transition aux normes IFRS ». Thèse de Doctorat Université de Dauphine.

Dick W., Franck M-P. (2006) : « Comptabilité financière en IFRS », édition Pearson 20 mai 2006, collection COMPTABILITE GE, 320 pages.