



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*



**AUTORITÉ
DES NORMES COMPTABLES**

RÈGLEMENT

N° 2023-05 du 10 novembre 2023

Modifiant le règlement ANC N° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au plan comptable général

Homologué par arrêté du 26 décembre 2023 publié au Journal officiel du 30 décembre 2023

Version avec commentaires infra réglementaires

L'Autorité des normes comptables,

Vu le code de commerce ;

Vu l'ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 créant l'Autorité des normes comptables ;

Vu le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2014-03 du 5 juin 2014 modifié relatif au plan comptable général ;

Vu le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2014-07 du 26 novembre 2014 modifié relatif aux comptes des entreprises du secteur bancaire ;

Vu le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif ;

Vu le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2021-01 du 7 mai 2021 relatif aux comptes annuels des coopératives agricoles et de leurs unions ;

ADOpte les modifications suivantes dans les règlements suivants de l'Autorité des normes comptables :

Article 1^{er} :

Le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2014-03 du 5 juin 2014 modifié relatif au plan comptable général est modifié comme suit :

1° les articles 600-1 à 612-4 sont abrogés ;

2° les dispositions du chapitre I du Titre VI du Livre II sont remplacées par les dispositions suivantes :

« Section 1 – Solutions informatiques

Art. 611-1

Une solution informatique est un ensemble organisé de fonctionnalités logicielles (programmes, codes, paramétrages...) apte à satisfaire les besoins des utilisateurs en vue notamment de stocker, manipuler, transformer, produire, sécuriser des données, d'y accéder ou encore de les transmettre. Une solution informatique peut être un projet unique ou un ensemble de sous - projets.

Les solutions informatiques sont sans substance physique.

IR 3 Modalités d'application

Une solution informatique est créée ou développée soit en vue d'être commercialisée, soit pour un usage interne.

IR 3 Modalités d'application

Indépendamment du mode d'hébergement et d'exploitation retenu par l'entité, une solution informatique est :

- *soit utilisée en l'état ;*
- *soit développée partiellement ou intégralement par l'entité .*

IR 3 Modalités d'application - Solution informatique utilisée en l'état

Une solution informatique utilisée en l'état peut être soit acquise directement, sous forme d'une licence par exemple, soit mise à disposition de l'entité en vertu d'un contrat lui conférant un droit d'accès.

IR 3 Modalités d'application - Solution informatique développée partiellement

Une solution informatique est développée partiellement par l'entité lorsque cette dernière crée ses propres fonctionnalités à partir d'une autre solution informatique acquise et/ou d'un droit d'accès auprès d'un tiers.

IR 3 Modalités d'application - Modes d'hébergement

Le mode d'hébergement des solutions informatiques n'a pas d'incidence sur leur qualification comptable, et ceci quelle que soit la complexité de la solution (logiciel en l'état de type suite bureautique, ou progiciel de gestion intégré (PGI – « ERP », etc.).

Les différents modes d'hébergement des logiciels par l'entité pour développer ou aboutir à la solution informatique sont par exemple :

- *le « Software as a Service » (SaaS). Le mode SaaS est un mode d'utilisation des logiciels qui permet aux utilisateurs de se connecter à des applications stockées sur le cloud et de les utiliser via internet. Il s'agit d'un exemple d'un contrat conférant un droit d'accès ;*
- *l'« Infrastructure as a Service » (IaaS). Une solution IaaS fournit l'infrastructure informatique, c'est-à-dire, la solution de virtualisation, les serveurs, les réseaux et le stockage des données ;*
- *le « Platform as a Service » (PaaS). Une solution PaaS fournit les services de l'IaaS (dématérialisation du matériel) ainsi que les applications middlewares : système d'exploitation, le serveur web, la base de données, etc.*

IR 3 Modes de développement des solutions informatiques

Les modes de développement des solutions informatiques peuvent varier d'une entité à une autre et d'un projet à un autre. Les entités peuvent par exemple soit suivre une approche par phase (phase d'étude d'opportunité aboutissant à la décision de lancement du projet, phase de conception détaillée, des évolutions fonctionnelles...), soit une approche itérative par exemple l'approche « Agile » qui décompose le déploiement de la solution informatique en sous-projets. Une fois chaque sous-projet finalisé, l'entité passe au suivant jusqu'à aboutir à la solution informatique. La solution informatique peut être la résultante d'un projet unique ou de projets multiples.

Art. 611-2

Toute solution informatique porteuse d'avantages économiques futurs pour l'entité et utilisée au-delà d'un exercice, constitue une immobilisation incorporelle. Sont comptabilisées en immobilisations incorporelles selon les modalités définies aux articles 611-3 à 611-7 :

- les solutions informatiques utilisées en l'état ;
- les solutions informatiques produites partiellement ou intégralement par l'entité, en ce compris, celles développées par cette dernière afin de répondre à ses besoins spécifiques à partir d'un contrat de prestations de services permettant d'accéder, de manière continue et sur une période donnée, à des ressources indispensables au fonctionnement de la solution et hébergées sur la plateforme externe d'un tiers. Dans ce cas, l'entité bénéficie d'un droit d'accès à ces ressources lui garantissant l'utilisation exclusive de la solution informatique sur cette période.

IR 4 Exemples de traitement comptable de solutions informatiques

Dans tous les cas, les coûts représentatifs de droits d'utilisation de droits intellectuels, sont comptabilisés en immobilisations incorporelles s'ils répondent aux critères d'inscription à l'actif.

Solution informatique		Actif incorporel	Charges
Utilisée en l'état Solution informatique « standard »	<i>Acquise</i>	<i>Coût d'acquisition (règle générale de reconnaissance d'un actif incorporel)</i>	
	<i>Mise à disposition via un contrat conférant un droit d'accès</i>		<i>Pour la rémunération d'une prestation de services continue d'accès à la solution informatique</i>
Développée pour répondre à des besoins spécifiques Solution informatique « sur mesure »	<i>Développée partiellement</i>	<i>Coûts de production en application des articles 611-3 à 611-7</i>	<i>Pour la rémunération de la prestation de services continue d'accès à la solution informatique</i>
	<i>Développée intégralement</i>		

Lorsqu'une solution informatique est comptabilisée en immobilisation incorporelle, l'entité l'enregistre dans un sous-compte spécifique (nommé « Solutions informatiques ») du compte « 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires ».

IR4 Exemples de solution informatique développée à partir d'un contrat

Lorsque la solution informatique est utilisée en l'état, développée partiellement ou intégralement à partir d'un contrat, l'entité analyse les caractéristiques de ce contrat :

- *Si le contrat comprend des prestations de service permettant d'accéder, de manière continue sur une période donnée, à des ressources indispensables au fonctionnement de la solution et hébergées sur la plateforme externe d'un tiers, la prestation continue est comptabilisée en charges ;*
- *Si le contrat comprend des coûts pour mettre la solution informatique en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction (coûts de configuration, interfaces avec les autres systèmes, paramétrages, coûts d'accès à une plateforme externe pendant la phase de production...), ces coûts sont immobilisés s'ils remplissent les critères définis aux articles 611-3 à 611-7 ;*
- *Si le contrat comprend des droits d'utilisation de droits intellectuels par exemple, ces coûts sont comptabilisés s'ils répondent aux critères d'inscription à l'actif.*

IR 3 Modalités d'application

Les éléments corporels tels que le matériel ou les serveurs nécessaires au fonctionnement de la solution informatique sont comptabilisés séparément et conformément aux dispositions de l'article 211-6 et des articles 213-8 à 213-21.

IR 3 Modalités d'application

Les solutions informatiques qui sont une composante d'un projet autre qu'une solution informatique, par exemple des logiciels intégrés dans la fabrication de robots industriels, sont comptabilisées selon les dispositions de l'article 212-3.

IR 3 Modalités d'application aux sites internet

Les solutions informatiques utilisées dans les sites internet sont comptabilisées selon les modalités définies aux articles 611-1 à 611-8.

IR 4 Modalités d'application d'une « solution informatique mère »

Une entité développe une solution informatique qu'elle commercialise et qu'elle continue à enrichir de nouvelles fonctionnalités chaque année, faisant ainsi progresser le produit dans sa globalité pour tous les clients.

Les évolutions fonctionnelles de la solution informatique sont régulièrement réalisées et résultent de développements initiés par l'entité et également de développements demandés par les clients et susceptibles d'être généralisés. Les développements demandés par les clients font l'objet de marchés spécifiques et sont facturés en complément du prix d'acquisition de la solution informatique.

Les dépenses engagées par l'entité en vue de réaliser des développements sur une solution informatique existante, à l'occasion d'un marché spécifique conclu avec un client et facturé à ce dernier en complément du prix d'acquisition de la solution informatique, constituent des coûts spécifiques au contrat conclu avec le client, à comptabiliser en stocks, en encours de production.

Cependant si ces développements spécifiques sont susceptibles de générer des produits au-delà de ceux engendrés par le marché spécifique car pouvant être revendus à d'autres clients, ces dépenses constituent des dépenses de conception d'une solution informatique comptabilisées en immobilisations incorporelles si les conditions mentionnées à l'article 611-3 du Plan comptable général sont réunies. Par ailleurs, s'agissant des autres dépenses de développement sur la solution informatique à l'initiative de l'entité, leur comptabilisation en immobilisations incorporelles a lieu si les conditions mentionnées à l'article 611-3 du Plan comptable général sont réunies.

Art. 611-3

La solution informatique produite partiellement ou intégralement par l'entité est comptabilisée à l'actif à son coût de production à compter de la date à laquelle l'entité s'engage à réaliser le projet, dès lors que l'ensemble des critères suivants sont respectés par l'entité :

- i. la faisabilité technique nécessaire à l'achèvement de la solution informatique en vue de sa mise en service ou de sa commercialisation ;
- ii. l'intention d'achever la solution informatique et de l'utiliser ou de la commercialiser ;
- iii. la capacité à utiliser ou à commercialiser la solution informatique ;
- iv. la capacité de la solution informatique à générer des avantages économiques futurs probables. L'entité doit démontrer, entre autres choses, l'existence d'un marché s'il s'agit d'une solution à usage commercial ou, si celle-ci doit être utilisée en interne, son utilité ;
- v. la disponibilité de ressources techniques, internes ou en sous-traitance, financières et autres, appropriées pour achever la solution informatique et la commercialiser, le cas échéant ;
- vi. la capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à la solution informatique au cours de son développement.

Art. 611-4

Le coût de production de la solution informatique comprend les coûts engagés par l'entité dès lors que l'ensemble des critères mentionnés à l'article 611-3 sont remplis. Il s'agit notamment des coûts des travaux nécessaires à la production de l'immobilisation pour répondre aux besoins de l'entité. Ils cessent d'être activés lorsque la solution informatique est en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction.

Les coûts engagés au titre de la réalisation des études préliminaires ne peuvent pas être inscrits à l'actif. Ils doivent donc être comptabilisés en charges quelle que soit leur nature.

IR3 Documentation technique

Les différentes phases de conception d'une solution informatique se décomposent généralement de la manière suivante :

- *Etudes préalables (opportunité, faisabilité technique, ...) durant lesquelles l'entité définit les objectifs globaux et les contraintes du projet en vue de sa réalisation. Cette étape conduit au Go/No-Go ;*
- *Design, conception détaillée du projet ;*
- *Développement, configuration, paramétrages, interfaces, testing, permettant à l'entité de finaliser sa solution informatique et de la mettre en service ;*
- *Mise en service effective ;*
- *Maintenance ;*
- *Mises à niveau et améliorations après la mise en service de la solution informatique.*

IR3 Modalité d'application

La solution informatique est considérée en état de fonctionner lorsque, par exemple, le donneur d'ordre a signé le bon de « recette » correspondant, ou a donné son Go pour une mise en service.

IR3 Etudes préliminaires

Les coûts engagés au titre de la réalisation des études préliminaires permettent à l'entité de prendre sa décision de concevoir et développer la solution informatique. Ces coûts, comprenant notamment, les frais de pré- études, d'étude de la faisabilité du projet, d'expression des besoins, de rédaction du cahier des charges, des appels d'offres, sont comptabilisés en charges et ne peuvent pas être ultérieurement intégrés au coût de production.

Art. 611-5

Les coûts d'accès aux services nécessaires à l'utilisation de manière continue de la solution informatique sont comptabilisés en charges au fur et à mesure de la réalisation de la prestation de services.

Art. 611-6

Le coût de production comprend les seuls coûts directement attribués à la solution informatique et nécessaires à sa production.

Les coûts relatifs aux changements d'organisations de l'entité liés à l'implantation et au développement de la solution informatique sont comptabilisés en charges au moment où ils sont encourus.

IR 3 Notion de coûts directement attribuables

Il s'agit des coûts directement attribuables engagés pour mettre la solution informatique en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction (coûts de configuration, interfaces avec les autres systèmes, paramétrages...). A contrario, les coûts relatifs aux opérations qui interviennent avant ou pendant la construction ou l'aménagement de la solution informatique et qui ne sont pas nécessaires pour mettre l'actif en état de fonctionner conformément à l'utilisation prévue par la direction, sont comptabilisés en charges. Il en est notamment ainsi des frais généraux et administratifs sauf s'ils sont spécifiquement attribués au développement de la solution informatique ou à sa mise en production.

IR 4 Exemples de coûts intégrés dans le coût de production

Les coûts de production regroupent par exemple les coûts de configuration, paramétrage, d'adaptation et modification du code source ainsi que la création de code additionnel permettant à l'entité d'utiliser ses solutions informatiques quels que soient leurs modes d'hébergement et d'utilisation.

IR3 Modalité d'application des coûts de migration

Les coûts de migration consistant en un simple transfert de données qui ne génère pas en soi des avantages économiques spécifiques ou de codification, ou ne nécessitant pas des développements spécifiques sont comptabilisés en charges. Toutefois, si les travaux de migration sont utilisables et nécessaires dans le cadre du développement de la solution informatique, par exemple pour effectuer des tests, les coûts de ces travaux sont intégrés dans le coût de production de cette dernière dans les conditions énoncées à l'article 611-3.

Dans le cas où l'entité doit mettre en place un outil spécifique permettant la migration, les coûts de cet outil sont inscrits à l'actif dans les conditions énoncées à l'article 611-3.

Art. 611-7

Les coûts engagés postérieurement à la mise en service de la solution informatique sont portés à l'actif s'il est probable qu'ils permettront à la solution informatique de générer des avantages économiques futurs au-delà du niveau de performance actuelle et s'ils peuvent être évalués et affectés à cette dernière de façon fiable.

Ces coûts sont enregistrés en charges dès lors qu'ils ne remplissent pas les critères définis à l'article 611-3.

IR 4 Exemples de coûts d'amélioration

La modification des caractéristiques essentielles de la solution informatique, comme l'adjonction de fonctions ou caractéristiques nouvelles une amélioration.

Les modules additionnels, élargissement du périmètre d'utilisation, prolongation de la durée d'utilisation de la solution informatique constituent des exemples de modifications ou d'ajouts des solutions informatiques qui leur apportent des améliorations significatives.

Art. 611-8

Les solutions informatiques sont amorties selon les modalités définies aux articles 214-11 à 214-14 et dépréciées, le cas échéant, selon les dispositions des articles 214-15 à 214-19. »

IR4 Exemple d'amortissement d'une solution informatique

Une entité développe une solution informatique selon l'approche Agile. Ainsi cette solution est décomposée en trois sous-projets. Le premier sous projet d'un montant de 1 000 est mis en service le 1/1/N. Le deuxième sous-projet, d'un montant de 450 est mis en service le 1/1/N+1 et le troisième sous-projet d'un montant de 160 le 1/1/N+2. La durée d'utilisation de la solution informatique est de 10 ans.

Charge d'amortissement année N : 100 (1 000 : 10)

Charge d'amortissement année N+1 : 150 (1 000 : 10 = 100 + 450 : 9)

Charge d'amortissement année N +2 : 170 (1 000 : 10 + 450 : 9 +160 : 8)

3° à l'article 121-5, le 14^{ème} alinéa est remplacé par les dispositions suivantes :

«- la comptabilisation à l'actif des coûts de développement conformément à l'article 212-3 ; » ;

4° à l'article 212-3, le 9^{ème} alinéa du 1 est remplacé par les dispositions suivantes : « Ces dispositions ne s'appliquent pas aux solutions informatiques dont le coût de production est déterminé conformément à l'article 611-5 » ;

5° à l'article 213-32, au 3^{ème} alinéa, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « les solutions informatiques » ;

6° aux articles 821-1, 821-2 et 823-1, à l'actif du bilan, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « solutions informatiques » ;

7° les 4^{ème}, 5^{ème} et 6^{ème} alinéa de l'article 942-20 sont ainsi modifiés :

« Lorsque la prise de brevet est consécutive à des recherches liées à la réalisation de projets, le compte 205 "Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires" est débité du montant retenu comme valeur d'entrée du brevet par le crédit du compte 203.

Le compte 205 enregistre les dépenses faites pour l'obtention de l'avantage que constitue la protection accordée, sous certaines conditions, au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une licence, d'une marque, d'un procédé, de droits de propriété littéraire ou artistique.

Le compte 205 enregistre également les dépenses d'acquisition ou de création de solutions informatiques qui peuvent être inscrits en immobilisations incorporelles. » ;

8° aux articles 946-61/62 et 947-75, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « solutions informatiques ».

Article 2 :

Dans le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2014-07 du 26 novembre 2014 relatif aux comptes des entreprises du secteur bancaire, au deuxième alinéa des articles 1124-5 et 1224-6, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « solutions informatiques ».

Article 3 :

Dans le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif, à l'article 421-1, à l'actif du bilan, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « solutions informatiques ».

Article 4 :

Dans le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2020-01 du 9 octobre 2020 relatif aux comptes consolidés, le troisième alinéa de l'article 272-6, est rédigé comme suit : « Les solutions informatiques visées aux articles 611-1 à 611-8 du règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2014-03 ; ».

Article 5 :

Dans le règlement de l'Autorité des normes comptables n° 2021-01 du 7 mai 2021 relatif aux comptes annuels des coopératives agricoles et de leurs unions, à l'article 401-1, à l'actif du bilan, le terme : « logiciels » est remplacé par les termes : « solutions informatiques ».

Article 6 :

Le présent règlement s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024. Il peut être appliqué par anticipation sur l'exercice en cours à sa date de publication au Journal Officiel.

Les dispositions du présent règlement s'appliquent de manière prospective à tous les coûts engagés après la date d'ouverture de l'exercice de première application.

Dans le cas où l'entité a comptabilisé des solutions informatiques en tant que frais de développement à son bilan à l'ouverture de l'exercice de première application, elle en reclasse les valeurs nettes comptables au compte « Solutions Informatiques », sans modifier leur valeur.

Les solutions informatiques ainsi reclassées au bilan d'ouverture de l'exercice de première application et faisant déjà l'objet d'un amortissement continuent à être amorties sur leur durée d'utilisation résiduelle. »

IR3 Informations à mentionner en annexe lors d'un changement de méthode

L'entité présente en annexe de ses comptes, l'information définie aux articles 832-2, 833-2, 834-2 et 835-2 du plan comptable général.

Autres commentaires infra réglementaires

Sous l'article 933-1, commentaire infra réglementaire

IR3 – Création de subdivisions – Exemple

Une entité peut subdiviser le compte « 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires » en sous-comptes distincts spécifiques à chaque catégorie d'immobilisations incorporelles qui y est visée. Elle appliquera la même ventilation pour les comptes d'amortissement de ces immobilisations (le compte 2805 étant ventilé de la même manière que le compte 205 en application de l'article 932-1). Elle pourra aussi ventiler de la même manière les comptes de produits et de charges de redevances.

L'entité peut par exemple les comptabiliser dans les sous-comptes suivants :

- sous le compte « 205 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires »

2051 - Concessions

2052 - Brevets, licences, marques, procédés

2053 - Solutions informatiques

2056 - Droits d'auteur et de reproduction

2058 - Autres droits et valeurs similaires »

- s'agissant de amortissements des immobilisations incorporelles concernées, l'article 932-1 indique pour le : compte « 2805 - Concessions et droits similaires, brevets, licences, solutions informatiques, droits et valeurs similaires (même ventilation que celle du compte 205) » ;

- sous le compte « 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires » :

6511 - Redevances pour concessions

6512 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés

6513 - Redevances pour Solutions informatiques

6516 - Droits d'auteur et de reproduction

6518 - Autres droits et valeurs similaire »

- sous le compte « 751 - Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, solutions informatiques, droits et valeurs similaires » :

7511 - Redevances pour concessions

7512 - Redevances pour brevets, licences, marques, procédés

7513 - Redevances pour Solutions informatiques

7516 - Droits d'auteur et de reproduction

7518 - Autres droits et valeurs similaires » ;

Autre modification des commentaires infra réglementaires

Le terme « logiciel » est remplacé par les termes « solution informatique » dans les commentaires infra – réglementaires du recueil des normes comptables.

© Autorité des normes comptables, Novembre 2023