

**MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES
ET DU BUDGET**

DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE

SOUS-DIRECTION D

Bureau D4

Classement
T3

INSTRUCTION N° 89-93-T3

du 3 octobre 1989

NOR : BUD R 89 00104 J

(Texte publié au *Bulletin officiel de la Comptabilité publique*)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n°	du
n°	du
n°	du
n°	du

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n°	du
----------	----------

ORGANISMES DE SÉCURITÉ SOCIALE

ANALYSE

*Dispositions budgétaires et comptables applicables aux dépenses de logiciels créés
ou acquis par les organismes de sécurité sociale pour leur usage interne*

DOCUMENT À ANNOTER

Plan comptable des organismes de sécurité sociale

DIFFUSION

CS2

8

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP

TPG

DOM

RF

INSTRUCTION N° 89-93-T3
du 3 octobre 1989

- 2 -

Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux et receveurs particuliers des finances voudront bien trouver en annexe à la présente instruction le texte de la circulaire interministérielle du 8 août 1989 relative aux dispositions budgétaires et comptables applicables aux dépenses des logiciels créés ou acquis par les organismes de sécurité sociale pour leur usage interne.

L'attention des comptables supérieurs du Trésor est appelée notamment sur le contenu du paragraphe 4 de cette circulaire traitant du classement comptable des dépenses de logiciels et sur la nécessité, en conséquence, d'annoter le plan comptable des organismes de sécurité sociale du régime général des modifications introduites.

Toute difficulté d'application des dispositions de la circulaire devra être signalée à la direction de la Comptabilité publique sous le timbre du bureau D4.

Le directeur de la Comptabilité publique,

Pour le directeur de la Comptabilité publique :

Le sous-directeur, chargé de la sous-direction « D »,

Hervé CHAZEAU.

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES ET DU BUDGET

Direction de la Comptabilité publique

Bureau D4

MINISTÈRE DE LA SOLIDARITÉ,
DE LA SANTÉ
ET DE LA PROTECTION SOCIALE

Direction de la Sécurité sociale

Sous-direction des Affaires administratives
et financières

Bureau F

LE MINISTRE DÉLÉGUÉ, AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES ET DU BUDGET, CHARGÉ DU BUDGET,

LE MINISTRE DE LA SOLIDARITÉ, DE LA SANTÉ ET DE LA PROTECTION SOCIALE,

à Messieurs les préfets de région (directions régionales des Affaires sanitaires et sociales),
Madame et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux,
Monsieur le directeur et Monsieur l'agent comptable de la Caisse nationale de l'assurance maladie
des travailleurs salariés,
Monsieur le directeur et Monsieur l'agent comptable de la Caisse nationale d'assurance vieillesse
des travailleurs salariés,
Monsieur le directeur et Monsieur l'agent comptable de la Caisse nationale des allocations familiales,
Monsieur le directeur et Monsieur l'agent comptable de l'Agence centrale des organismes de Sécurité sociale,
Monsieur le directeur et Madame l'agent comptable de l'Union des caisses nationales de Sécurité sociale.

OBJET: Dispositions budgétaires et comptables applicables aux dépenses de logiciels créés ou acquis par les organismes de sécurité sociale pour leur usage interne.

Par suite de la publication de la loi n° 85-660 du 3 juillet 1985 qui a étendu aux auteurs de logiciels la protection conférée par la loi n° 57-298 du 11 mars 1957, l'existence d'un droit de propriété incorporelle exclusif sur les logiciels est désormais reconnue.

Par ailleurs, l'article 10 du décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983 permet la comptabilisation des logiciels en immobilisations. Il dispose que: «les éléments destinés à servir de façon durable à l'activité de l'entreprise constituent l'actif immobilisé». Cette définition, très générale, peut donc concerner des éléments de toute nature, corporelle ou incorporelle, qu'ils aient pour objet de satisfaire les besoins propres de l'entreprise ou ceux de sa clientèle, qu'ils soient acquis auprès de tiers ou créés.

Une réflexion d'ensemble portant sur le traitement comptable des dépenses de logiciels a donc été menée par le Conseil national de la comptabilité selon qu'il s'agit de logiciels destinés à l'usage commercial ou à couvrir les besoins propres de l'organisme.

Conformément aux recommandations préconisées par le Conseil national de la Comptabilité, les instructions décrites ci-après ont pour objet de préciser les dispositions budgétaires et comptables applicables aux dépenses de logiciels créés ou acquis par les organismes de sécurité sociale pour leur usage interne.

I. DISPOSITIONS COMPTABLES APPLICABLES AUX DÉPENSES DE LOGICIELS CRÉÉS OU ACQUIS PAR L'ORGANISME.

1. Logiciel à usage interne créé par l'organisme :

11. Conditions d'inscription à l'actif immobilisé :

Pour constituer un élément de l'actif immobilisé, un logiciel créé par l'organisme doit remplir simultanément les conditions suivantes :

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'organisme doit avoir indiqué concrètement l'intention de produire le logiciel concerné et de s'en servir durablement pour répondre à ses propres besoins (durée d'utilisation supérieure à un an).

L'organisme créateur de logiciel doit mettre en œuvre des outils de gestion permettant de satisfaire à ces deux conditions.

Ces outils de gestion doivent permettre :

- d'individualiser nettement chaque projet et d'établir distinctement leur coût ;
- de rattacher les charges engagées aux différentes phases techniques ;
- d'évaluer à chaque étape les chances de réussite technique du projet.

12. Traitement comptable.

a. Tant que le processus de production n'a pas débuté (c'est-à-dire que les conditions énoncées au paragraphe 11 ne sont pas remplies), les dépenses sont inscrites dans les charges de l'exercice au cours duquel elles sont engagées et comptabilisées par nature dans les comptes de la classe 6. Aucune autre écriture n'est à passer, les charges ne pouvant être incorporées au coût de production. Ces charges correspondent aux coûts des phases d'étude préalable et d'analyse fonctionnelle du projet.

b. Dès que le processus de production a débuté (c'est-à-dire que les conditions énoncées au paragraphe 11 sont remplies) les dépenses engagées pour la création du logiciel doivent être portées à l'actif immobilisé. Cette constatation intervient généralement au cours de l'analyse organique. Outre le coût de la phase de l'analyse organique, sont compris dans le coût de production les coûts des phases suivantes : frais de programmation, tests et jeux d'essais et documentation (voir tabl. en ann.). Dès lors, l'organisme fabrique une immobilisation incorporelle dont il importe de déterminer la valeur à la fin de chaque exercice.

Si le logiciel n'est pas achevé, les dépenses engagées sont inscrites au compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » par le crédit du compte 72 « Production immobilisée ». L'amointrissement de la valeur d'un projet, comptabilisé dans le compte 232, résultant de cause dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une provision pour dépréciation au compte 2932 « Immobilisations corporelles en cours ». En cas d'échec ou d'abandon du projet, après reprise, le cas échéant, de la provision pour dépréciation, le compte 232 est soldé en principe par le débit du compte 675 « Valeur comptable des éléments d'actifs cédés ».

Dès que le logiciel est achevé, son coût est porté au débit du compte 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires » par le crédit du compte 232.

Il doit être alors amorti en fonction de sa durée probable d'utilisation. La durée d'amortissement sera égale au plus à 5 ans à compter du 1^{er} jour de sa mise en service, selon un plan d'amortissement qui tient compte de l'évolution prévisible des connaissances techniques en matière de conception et de production de logiciels.

Les frais postérieurs à la phase de production du projet, c'est-à-dire la formation de l'utilisateur et le suivi du logiciel, ne sont pas à inclure dans le coût de la production et doivent être enregistrés dans les charges de l'exercice au titre duquel ils ont été engagés.

Toutefois, un logiciel de peu de valeur ou dont la consommation est très rapide peut être considéré comme entièrement consommé dans l'exercice et par conséquent ne pas être classé dans les immobilisations incorporelles.

2. Logiciel à usage interne acquis par l'organisme.

Lorsque l'organisme acquiert simultanément du matériel informatique et des logiciels, il convient d'opérer la distinction entre les logiciels dissociés et indissociés.

Ne sont traités à ce chapitre que les logiciels qualifiés de dissociés (1).

21. Logiciels dissociés : condition d'inscription à l'actif immobilisé.

Le coût d'acquisition du logiciel est inscrit en immobilisations incorporelles au compte 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires » lorsqu'il est destiné à servir de façon durable (durée d'utilisation supérieure à 1 an) à l'organisme dès lors que son coût apparaît distinctement sur la même facture que le matériel informatique acquis par l'organisme.

22. Logiciels dissociés : coût d'acquisition - amortissement.

Le coût d'acquisition d'un tel logiciel s'obtient en additionnant le prix convenu, les frais accessoires, c'est-à-dire les charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du logiciel, avant de procéder à sa mise en exploitation.

A compter de sa date d'acquisition, le coût du logiciel doit être réparti sur sa durée probable d'utilisation, selon un plan d'amortissement.

Toutefois, un logiciel de peu de valeur ou dont la consommation est très rapide peut être considéré comme entièrement consommé dans l'exercice de sa mise en service et par conséquent ne pas être classé dans les immobilisations incorporelles, mais au compte 617 « Études et recherches ».

En tout état de cause, conformément aux recommandations du Conseil national de la comptabilité, l'emploi du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » ne doit pas être employé pour enregistrer les dépenses de logiciels.

(1) Il est néanmoins précisé que les logiciels indissociés sont ceux pour lesquels le prix du logiciel ne peut jamais être distingué de celui du matériel informatique. Le coût de ces logiciels est inscrit en immobilisations corporelles au compte 21833 « Matériel informatique ».

3. Logiciels sous-traités

Un organisme peut confier à un tiers dans le cas de sous-traitance tout ou partie des travaux liés à la création d'un logiciel destiné à usage interne, en assumant seul la responsabilité de la conception finale du projet. Dans cette hypothèse, les dépenses liées à l'acquisition de ces travaux confiés à un tiers doivent être comptabilisées chez l'acquéreur selon une méthode similaire à celle énoncée en matière de création d'un logiciel destiné à un usage interne.

Dans ce cas, les dépenses liées à la phase de production sont portées directement au compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » en l'attente de l'achèvement du logiciel.

4. Classement comptable.

Le compte 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires » sera subdivisé de la façon suivante :

2053. Logiciels ;

20531. Acquis ou sous-traités,
20532. Créés.

2058. Autres concessions...

Le compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » sera subdivisé de la façon suivante :

2323. Logiciels en cours ;

23231. Sous-traités,
23232. Créés.

Le compte 2805 « Amortissement des concessions... » sera subdivisé à l'instar du compte 205.

Dans les documents de synthèse de l'exercice 1989, les comptes 2053 et 2323 ainsi que leurs subdivisions devront figurer dans le tableau des immobilisations informatiques.

II. DISPOSITIONS BUDGÉTAIRES APPLICABLES AUX DÉPENSES DE LOGICIELS CRÉÉS OU ACQUIS PAR LES ORGANISMES.

Les dépenses de logiciels acquis, sous-traités ou créés par l'organisme enregistrées dans les subdivisions des comptes 232 et 205 présenteront un caractère limitatif.

Ces nouvelles dispositions sont applicables à compter du 1^{er} janvier 1990.

Pour les logiciels achetés par l'organisme et déjà comptabilisés au compte 481-3 « Études informatiques », il convient de reclasser hors budget les dépenses au débit du compte 205 « Concessions et droits similaires... » par le crédit du compte 481 pour leur valeur nette. Les logiciels seront amortis sur le nombre d'années restant à couvrir.

Les éventuelles difficultés rencontrées à l'occasion de l'application des dispositions de la présente circulaire devront être signalées au bureau F de la direction de la Sécurité sociale et au bureau D4 de la direction de la Comptabilité publique.

Fait à Paris, le 8 août 1989.

*Le ministre délégué auprès du ministre de l'Économie,
des Finances et du Budget,
chargé du Budget,*

Pour le ministre et par délégation :

Le directeur de la Comptabilité publique,

Pour le directeur de la Comptabilité publique:

*Le sous-directeur,
H. CHAZEAU.*

*Le ministre de la Solidarité, de la Santé
et de la Protection sociale,*

Pour le ministre et par délégation :

*Le chef de service adjoint
au directeur de la Sécurité sociale,*

R. RUELLAN.

ANNEXE

ÉTAPES LIÉES AU DÉVELOPPEMENT D'UN LOGICIEL POUR SA CRÉATION

Phases	Charges correspondant aux différentes phases	Incorporation dans le coût de production
Phase conceptuelle	1. Étude préalable. 2. Analyse fonctionnelle (conception détaillée de l'application). 3. Analyse organique (conception détaillée de l'application).	Exclue Exclue (généralement) Incluse (sauf exception)
Phase de production	4. Programmation. 5. Tests et jeux d'essais. 6. Documentation.	Incluse Inclus Incluse (sauf exception)
Phase de mise à disposition de l'utilisateur et de suivie.	7. Formation de l'utilisateur. 8. Suivi du logiciel (maintenance).	Exclue Exclue