

RÈGLEMENT

N° 2018-07 du 10 décembre 2018

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

**Règlement homologué par arrêté du 26 décembre 2018 publié
au Journal Officiel du 30 décembre 2018**

L’Autorité des normes comptables,

Vu le code monétaire et financier,

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

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

ADOpte les modifications suivantes du règlement ANC n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au plan comptable général :

Article 1er : Après la section 8 du chapitre I du Titre VI du Livre II, il est inséré la section 9 « Jetons émis et détenus » ainsi rédigée :

« **Sous-section 1- Définition**

Article 619-1

Constitue un jeton tout bien incorporel représentant, sous forme numérique, un ou plusieurs droits, pouvant être émis, inscrits, conservés ou transférés au moyen d’un dispositif d’enregistrement électronique partagé permettant d’identifier, directement ou indirectement, le propriétaire dudit bien.

Sous-section 2- Comptabilisation chez l’émetteur de jetons

Article 619-2

L’émetteur de jetons détermine le type de jetons émis en se fondant sur leurs caractéristiques telles que décrites dans les documents d’information mis à disposition des souscripteurs et détenteurs, et telles que reprises dans l’annexe.

Le traitement comptable des jetons nécessite de distinguer deux types d’offre de jetons :

- d’une part, les offres de jetons présentant les caractéristiques de titres financiers ou de contrats financiers mentionnés à l’article L. 211-1 du code monétaire et financier, ou celles des bons de caisse mentionnés à l’article L. 223-1 code monétaire et financier ;
- d’autre part, les offres de jetons ne présentant pas les caractéristiques de titres financiers, de contrats financiers ou de bons de caisse tels que référencés dans l’alinéa précédent.

Article 619-3

Les jetons émis présentant les caractéristiques de titres financiers, de contrats financiers ou de bons de caisse sont comptabilisés selon les dispositions prévues au présent règlement pour les titres financiers, les instruments financiers à terme ou les bons de caisse, selon la nature et les caractéristiques spécifiques des instruments correspondants.

Article 619-4

Les jetons ne présentant pas les caractéristiques de titres financiers, de contrats financiers ou de bons de caisse sont comptabilisés selon les droits et obligations attachés :

- si les jetons présentent les caractéristiques d'une dette remboursable, même à titre temporaire, ils sont comptabilisés en emprunts et dettes assimilées, conformément aux règles de l'article 941-16 ;
- si les jetons sont représentatifs de prestations restant à réaliser ou de biens restant à livrer, ils sont comptabilisés en produits constatés d'avance, selon les articles 323-9 et 619-7 ;
- s'il n'existe pas d'obligations explicites ou implicites vis-à-vis des souscripteurs et détenteurs de jetons, les sommes collectées sont considérées comme définitivement acquises par l'émetteur et sont comptabilisées en produits, conformément à l'article 512-1.

Le montant des droits et obligations est évalué selon le prix de souscription acquitté par un tiers souscripteur, hors attribution gratuite ou à des conditions de souscription préférentielles au sens de l'article 619-17, pour obtenir un jeton correspondant.

Article 619-5

Une offre de jetons peut être composite et intégrer différentes natures de droits et obligations vis-à-vis des souscripteurs et détenteurs, ils peuvent être représentatifs de prestations restant à réaliser, de biens restant à livrer ou encore de dette remboursable. Une analyse des différentes natures de droits et obligations est effectuée à partir des documents d'information de l'offre de jetons afin d'appliquer à chaque composante le traitement comptable correspondant à sa nature.

Article 619-6

Lorsque l'émission de jetons se trouve libérée par la remise d'autres jetons, ces derniers sont comptabilisés à l'actif selon les dispositions de la sous-section 3 « comptabilisation des jetons détenus ».

Article 619-7

A la clôture de l'exercice, les produits constatés d'avance sur jetons émis sont rapportés au compte de résultat selon l'avancement de la réalisation des prestations ou la livraison des biens correspondants. Le compte 48701 - "*Produits constatés d'avance sur jetons émis*" enregistre à la fin de chaque période les montants représentatifs de prestations restant à réaliser ou de marchandises restant à livrer suite à l'émission de jetons.

Article 619-8

A la clôture de l'exercice, les emprunts et dettes assimilées qui sont remboursables en jetons ou indexés sur la valeur de jetons sont évalués en euros sur base du dernier cours à la clôture desdits jetons.

Lorsqu'à la date de clôture, l'évaluation de ces emprunts et dettes assimilées a pour effet de modifier les montants en euros précédemment comptabilisés, les différences d'évaluation sont inscrites dans des comptes transitoires, en attente de régularisations ultérieures :

- à l'actif du bilan pour les différences correspondant à une perte latente ;
- au passif du bilan pour les différences correspondant à un gain latent.

Les comptes 4746 - "*Différences d'évaluation de jetons sur des passifs – actif*" et 4747 "*Différences d'évaluation de jetons sur des passifs – passif*" enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie des comptes d'emprunts et dettes assimilés.

Les pertes latentes entraînent à due concurrence la constitution d'une provision pour risque en tenant compte, le cas échéant, des dispositions relatives aux opérations de couverture traitées à l'article 420-6.

Article 619-9

Les émetteurs de jetons mentionnent dans l'annexe :

- un descriptif du contexte et de l'objet de chaque émission ;
- les informations sur les droits et obligations attachés aux jetons émis :
 - la nature des jetons émis et un descriptif des caractéristiques des droits et obligations explicites ou implicites qui leur sont attachés (ex : biens et/ou services à livrer, ou dettes) ;
 - en cas de jetons présentant différentes natures de droits et obligations, les modalités d'allocation des montants souscrits aux différentes natures et leurs modalités respectives de comptabilisation ;
 - le cas échéant, la mention d'absence de droits et obligations explicites ou implicites, et une explication des faits et circonstances de ce type d'émission ;
 - un descriptif des éventuelles clauses et faits générateurs de nature à modifier ou interrompre les droits et obligations initialement attachés aux jetons, ainsi que les conséquences comptables en cas de survenance de chaque fait générateur ;
- les principes de comptabilisation des produits relatifs aux jetons émis, en particulier les modalités retenues pour rapporter les produits constatés d'avance au chiffre d'affaires ;
- le cas échéant, le montant des emprunts et dettes assimilées qui sont remboursables en jetons ou indexés sur la valeur de jetons, ainsi que les modalités ou évolution des modalités de détermination des valeurs retenues pour ces jetons ;
- les informations générales suivantes relatives aux jetons émis :
 - l'évolution de la cotation du jeton émis sur le marché secondaire, son cours en fin d'exercice, en précisant les modalités de détermination du cours de référence à la clôture ;
 - le calendrier et les conditions d'émission de jetons durant les exercices futurs ;
 - le nombre de jetons émis et restant à émettre, ainsi que les motifs d'évolution durant l'exercice, en précisant le nombre de jetons attribués gratuitement ou de manière préférentielle, ainsi que les éventuelles contraintes de disponibilité de ces jetons attribués gratuitement ou de manière préférentielle. Le cas échéant, il est indiqué si le nombre de jetons restant à émettre n'est pas limité.

Sous-section 3- Comptabilisation des jetons détenus

Article 619-10

Lorsque l'entité détient, par souscription ou acquisition, des jetons présentant les caractéristiques de titres financiers, de bons de caisse ou de contrats financiers, elle les comptabilise selon les dispositions du présent règlement applicables auxdits titres, bons ou contrats.

Article 619-11

Lorsque l'entité détient, par souscription ou acquisition, des jetons ne présentant pas les caractéristiques de titres financiers, de contrats financiers ou de bons de caisse, en vue d'utiliser les services ou les biens associés, et qu'il en est attendu une utilisation au-delà de l'exercice en cours, ces jetons constituent des immobilisations incorporelles, amorties et dépréciées selon les articles 214-1 à 214-21.

Les jetons comptabilisés en immobilisation incorporelle de durée d'utilisation non définie peuvent être transférés à titre définitif en jetons détenus tels que décrits à l'article 619-12, lorsque l'usage attendu des services ou des biens associés n'existe plus. Le transfert est comptabilisé pour sa valeur nette comptable, les modalités de valorisation des jetons transférés étant ensuite effectuées selon les dispositions de l'article 619-12. Aucun transfert en immobilisation ne peut être effectué à partir des jetons détenus comptabilisés selon l'article 619-12.

Article 619-12

Lorsque l'entité détient, par souscription ou acquisition, des jetons ne présentant pas les caractéristiques de titres financiers, de contrats financiers ou de bons de caisse, sans intention d'utilisation des services associés ou de la livraison des biens associés, ces jetons sont comptabilisés dans le numéro de compte 5202 " *jetons détenus* ".

Les variations de valeur vénale des jetons détenus sont inscrites au bilan en contrepartie de comptes transitoires :

- à l'actif du bilan en cas de perte latente ;
- au passif du bilan en cas de gain latent.

Les valeurs vénales sont déterminées à la date clôture, sur base des dernières informations fiables disponibles.

Les comptes 478602 - " *Différences d'évaluation de jetons détenus – actif* " et 478702 " *Différences d'évaluation de jetons détenus - passif* " enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie du compte 5202 " *jetons détenus* ".

En cas de perte latente, une provision pour risque est constituée en tenant compte le cas échéant des dispositions relatives aux opérations de couverture traitées à l'article 420-6.

Article 619-13

Lorsque les jetons détenus sont annulés, ils sont sortis du bilan par contrepartie du compte de résultat.

Article 619-14

Lorsque l'émetteur rachète ses jetons sur le marché secondaire, ils sont comptabilisés selon les dispositions de l'article 619-12, dans le compte 5203 " *jetons auto-détenus* ". Lorsque les jetons auto-détenus sont annulés, ils sont sortis du bilan par contrepartie du compte de résultat ainsi que, le cas échéant, une quote-part de passif résiduel correspondant.

Article 619-15

Les plus-values et moins-values de cession des jetons détenus sont calculées selon la méthode du premier entré – premier sorti (PEPS - FIFO) ou du coût moyen pondéré d'acquisition (CMP), et sont comptabilisées, selon le cas, en produit ou en charge.

Le compte 7661 " *Produits nets sur cessions de jetons* " est utilisé lorsque la cession des jetons est génératrice d'un profit, le compte 6661 " *Charges nettes sur cessions de jetons* ", est utilisé lorsque la cession est génératrice d'une perte.

Article 619-16

Les détenteurs de jetons mentionnent dans l'annexe :

- le nombre et montant des jetons détenus selon l'article 619-11, leur caractère amortissable ou non amortissable, leur valeur vénale ainsi que les éventuelles dépréciations constatées ;
- le nombre et montant des jetons détenus selon l'article 619-12, en précisant le mode de détermination des valeurs vénales retenues, le mode de prise en compte des cotations disponibles ;
- le nombre et la valeur des jetons auto-détenus par l'entreprise, selon l'article 619-14 ;
- le nombre et la valeur des jetons détenus donnés en garantie ;
- l'utilisation de la méthode premier entré – premier sorti, ou du coût moyen pondéré d'acquisition.

Sous-section 4 - Traitement des jetons attribués gratuitement ou à des conditions de souscription préférentielles

Article 619-17

Le présent article vise les attributions de jetons à titre gratuit ou à des conditions de souscription préférentielles ayant pour objectif d'octroyer à un ou plusieurs bénéficiaires un avantage en échange d'une contribution de ce(s) dernier(s) aux activités de l'émetteur. Au sens du présent article, l'existence d'un avantage et son évaluation sont appréciées par référence aux conditions offertes à un souscripteur d'un jeton correspondant au sens de l'article 619-4 ou à défaut à sa valeur vénale.

Les attributions de jetons visées au présent article et présentant les caractéristiques de titres financiers sont comptabilisées, à la date d'attribution effective, selon les dispositions du présent règlement, applicables auxdits titres attribués gratuitement ou à des conditions de souscription préférentielles.

Les attributions de jetons visées au présent article et ne présentant pas les caractéristiques de titres financiers sont, à la date d'attribution effective, comptabilisés selon les droits et obligations attachés et évalués selon les dispositions de l'article 619-4. Lorsqu'à la date d'attribution effective, il n'existe pas de souscription ouverte aux tiers souscripteurs au sens de l'article 619-4, les jetons attribués sont évalués à la valeur vénale du jeton correspondant.

La charge correspondant aux attributions de jetons visées au présent article est comptabilisée selon la nature de la contribution du ou des bénéficiaires. »

Article 2 : Le dernier alinéa de l'article 511-2 est ainsi rédigé :

« la valeur d'entrée diminuée des amortissements des éléments d'actif cédés, détruits ou disparus, sous réserve des dispositions particulières fixées à l'article 221-6 pour les titres immobilisés de l'activité de portefeuille, à l'article 222-1 pour les titres de placement et à l'article 619-12 pour les jetons détenus. »

Article 3 : Le dernier alinéa de l'article 512-1 est ainsi rédigé :

« le prix de cession des éléments d'actifs cédés, sous réserve des dispositions particulières fixées à l'article 221-6 pour les titres immobilisés de l'activité de portefeuille, à l'article 222-1 pour les titres de placement, et à l'article 619-12 pour les jetons détenus. »

Article 4 : L'article 821-1 est modifié comme suit :

- à l'actif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé « Instruments financiers à terme et jetons détenus » ;
- à l'actif du bilan, le poste « Ecarts de conversion - Actif (V) » est dénommé « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Actif (V) » ;
- au passif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé « Instruments financiers à terme » ;
- au passif du bilan, le poste « Ecarts de conversion – Passif (VI) » est dénommé « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Passif (VI) ».

Article 5 : L'article 821-2 est modifié comme suit :

- à l'actif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé : « Instruments financiers à terme et jetons détenus » ;
- à l'actif du bilan, le poste « Ecarts de conversion - Actif (V) » est dénommé : « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Actif (V) » ;
- au passif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé : « Instruments financiers à terme » ;
- au passif du bilan, le poste « Ecarts de conversion – Passif (IX) » est dénommé : « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Passif (IX) ».

Article 6 : L'article 823-1 est modifié comme suit :

- à l'actif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé : « Instruments financiers à terme et jetons détenus » ;
- à l'actif du bilan, le poste « Ecarts de conversion - Actif (V) » est dénommé « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Actif (V) » ;
- au passif du bilan, le poste « Instruments de trésorerie » est dénommé « Instruments financiers à terme » ;
- au passif du bilan, le poste « Ecarts de conversion – Passif (IX) » est dénommé « Ecarts de conversion et différences d'évaluation - Passif (VI) ».

Article 7 : A l'article 833-20, est rajouté un point 15 ainsi rédigé :

« 15 - Informations relatives aux jetons émis et jetons détenus

Les jetons émis et les jetons détenus font l'objet de mentions des informations prévues aux articles 619-9 et 619-16 ».

Article 8 : A l'article 932-1, sont insérés les comptes suivants :

« 474 – Différences d'évaluation de jetons sur des passifs

4746 - *Différence d'évaluation de jetons sur des passifs – ACTIF*

4747 - *Différence d'évaluation de jetons sur des passifs – PASSIF* »

Le compte « 4786 - Différence d'évaluation sur instruments de trésorerie » est supprimé et remplacé par les comptes :

« 478601- Différences d'évaluation sur instruments financier à terme –ACTIF

478602- Différences d'évaluation sur jetons détenus – ACTIF. »

Le compte « 4787 – Différence d'évaluation sur instruments de trésorerie » est supprimé et remplacés par les comptes :

« 478701 - Différences d'évaluation sur instruments financier à terme –PASSIF

478702- Différences d'évaluation sur jetons détenus – PASSIF ».

Après le compte « **487 – Produits constatés d'avance** », le compte « 48701 - Produits constatés d'avance sur jetons émis » est inséré.

Le compte « 52 – Instrument de trésorerie » est remplacé par les comptes suivants :

« 52 - Instruments financiers à terme et jetons détenus

5201- Instruments financiers à terme

5202- Jetons détenus

5203- Jetons auto-détenus »

Article 9 : L'article 944-47 est modifié comme suit :

1) après le quatrième alinéa, est inséré l'alinéa suivant :

« Le compte 4746 "Différence d'évaluation de jetons sur des passifs – ACTIF", est débité des pertes latentes liées à l'évaluation de dettes nées dans le cadre des émissions traitées à l'article 619-9 du présent règlement. Le compte 4747 "Différence d'évaluation de jetons sur des passifs – PASSIF" est crédité des profits latents liés à l'évaluation de dettes nées dans le cadre des émissions traitées à l'article 619-8 du présent règlement. »

2) le dernier alinéa est rédigé comme suit :

« Les comptes 478601 "Différences d'évaluation sur instruments financiers à terme – ACTIF" et 478701 "Différences d'évaluation sur instruments financiers à terme – PASSIF" enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie du compte 5201 "Instruments financiers à terme". Ces comptes enregistrent également les gains ou pertes sur instruments de couverture en attente d'imputation en résultat de manière symétrique avec l'élément couvert.

Les comptes 478602 "Différences d'évaluation sur jetons détenus – ACTIF" et 478702 "Différences d'évaluation sur jetons détenus – PASSIF" enregistrent les différences d'évaluation en contrepartie des comptes 5202 "jetons détenus". Ces comptes enregistrent également les gains ou pertes sur instruments de couverture « jetons » en attente d'imputation en résultat de manière symétrique avec l'élément couvert. »

Article 10 : Le quatrième alinéa de l'article 944-48 est ainsi rédigé :

« Le compte 487 " Produits constatés d'avance" enregistre les produits perçus ou comptabilisés avant que les prestations ou les fournitures les justifiant aient été effectuées ou fournies. Il est crédité, en fin d'exercice, par le débit des comptes de produits intéressés. Le compte 48701 "Produits constatés d'avance sur jetons émis" enregistre spécifiquement les montants représentatifs de prestations restant à réaliser ou de marchandises restant à livrer suite à une émission de jetons. Ces comptes sont débités, à l'ouverture de l'exercice suivant, par le crédit de ces mêmes comptes. Un autre procédé de comptabilisation consiste, lors de l'enregistrement initial de la facture ou de l'émission de jetons, à affecter directement au compte de régularisation 487 ou au compte 48701 la quote-part des produits se rapportant à un exercice ultérieur. »

Article 11 : L'article 945-52 est ainsi rédigé :

« 52 : Instruments financiers à terme et jetons détenus

Le compte 5201 "Instruments financiers à terme" est utilisé pour comptabiliser les opérations mentionnées à la section 8 du chapitre II du titre VI du livre II du présent règlement

Le compte 5202 " jetons détenus" est utilisé pour comptabiliser les opérations mentionnées à l'article 619-12.

Le compte 5203 "jetons auto-détenus" est utilisé pour comptabiliser les opérations mentionnées à l'article 619-14.

Lors de la revente des jetons concernés, les comptes 5202 "jetons détenus" et 5203 "jetons auto-détenus" sont crédités du montant de la valeur comptable de ces jetons par le débit :

- du compte 7661 "Produits nets sur cessions de jetons", lorsque la cession de jetons est génératrice d'un profit ; simultanément, lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 7661 ;
- du compte 6661 "Charges nettes sur cessions de jetons", lorsque la cession de jetons est génératrice d'une perte ; simultanément, lors de la cession, le prix de cession est porté au crédit du compte 6661. »

©Autorité des normes comptables, décembre 2018