



Thème:

CONTRATS A LONG TERME

Présenté par:

Amani Jaurès De Marchand

Coulibaly Murielle

Moutari Moussa Nana

Ndiaye Ibrahima

ENCADRE PAR: MLLE GNAOUI



Introduction

Le souci d'harmonisation des normes comptables en référence à une seule norme internationale a conduit les comptables du monde entier à faire plus attention aux principes comptables fondamentaux sans pour autant s'intéresser aux implications de ces principes sur le déroulement normal de l'activité comptable.



Suite Introduction

C'est donc pour lever un coin de voile sur ce phénomène des normes comptables IFRS que le sujet soumis à notre étude nous demande de traiter les contrats à long terme .

En d'autres termes, le traitement comptable des contrats à long terme ou encore les principes et les méthodes de comptabilisation de ces derniers.



Dans notre exposé, nous tenterons de définir les contrats à long terme, d'en énumérer les principes de comptabilisation dans un premier temps, de montrer et d'appliquer les différentes méthodes de comptabilisation des contrats à long terme dans un second temps.



Plan de l'exposé

Introduction

Définition

A- Principes de comptabilisation des contrats à long terme

B. Comptabilisation des contrats à long terme bénéficiaires

I- la méthode de l'achèvement

1- En cours d'exécution du contrat

2- En fin de contrat

II- La méthode à l'avancement

1- En cours d'exécution de contrat

2- En fin de contrat



Suite du plan

III- Passage de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement

C – Comptabilisation des contrats à long terme
déficitaires

I - Evaluation des provisions

II- Comptabilisation des provisions

III – Passage de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement

Conclusion



Définition du contrat à long terme

Un contrat à long terme est un contrat d'une durée généralement longue spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction ou la réalisation ou le cas échéant en qualité de sous-traitant à la réalisation d'un bien ou d'un service ou d'un ensemble complexe de biens ou de services et dont l'exécution s'étend sur au moins deux exercices comptables.



En principe, seuls peuvent être rattachés au résultat d'un exercice les produits réalisés à la date de clôture de cet exercice. C'est le principe de spécialisation des exercices ainsi que celui de prudence .

Ainsi, par exemple, les prestations continues telles que les loyers doivent être comptabilisées sur une période connue au fur et à mesure de leur exécution.



Cependant, pour les contrats à long terme, il est possible, sur décision de gestion de l'entreprise, de comptabiliser le bénéfice sur une opération partiellement réalisée.



A. Principes de comptabilisation des contrats à long terme

La comptabilisation à la clôture d'un exercice du bénéfice réalisé sur une opération partiellement exécutée peut se faire selon deux méthodes :

- la méthode de l'achèvement
- la méthode à l'avancement.



Principes de comptabilisation des contrats à long terme

Méthode	Principe de comptabilisation	Position du PCM
De l'achèvement	<p>L'entreprise ne comptabilise le chiffre d'affaires que lorsque l'exécution du contrat est achevée.</p> <p>Le produit n'est donc constaté qu'à l'achèvement du contrat.</p>	<p>Cette méthode est conforme aux principes généraux du PC Marocain car le résultat provenant du contrat à long terme n'est pris en compte que lors de l'achèvement du contrat (livraison du bien...)</p>
A l'avancement	<p>L'entreprise comptabilise un chiffre d'affaires partiel au fur et à mesure de l'avancement du contrat, le produit est donc constaté au fur et à</p>	<p>La méthode de l'avancement est la méthode préférentielle car elle conduit à une meilleure information.</p>



B - Comptabilisation des contrats à long terme bénéficiaires

I - La méthode de l'achèvement

L'entreprise comptabilise les produits lorsque le contrat est exécuté, c'est-à-dire lors de la livraison du bien ou de l'achèvement du service (principe de prudence).

1 - En cours d'exécution du contrat

Comme pour toute production de bien ou de service non terminée à la clôture d'un exercice, les encours se rapportant au contrat à long terme doivent être valorisés et comptabilisés à la clôture de chaque exercice.



2 – En fin de contrat

Lors de la livraison du bien ou de l'achèvement du service, l'entreprise facture le produit. Le bénéfice est ainsi comptabilisé uniquement sur l'exercice d'achèvement du contrat.



Exemple

L'entreprise ABC contracte au cours de l'année N avec l'un de ses clients un contrat pour la construction d'un complexe immobilier, qui doit être achevé et livré début Octobre N+2. Les clauses du contrat stipulent:



- Montant du contrat : 22 500 000 DH
- Coût global estimé : 18 750 000 DH
- Acomptes à recevoir :
 - ❖ 6 000 000 DH le 1/08/N
 - ❖ 7 500 000 DH le 1/08/N+1
 - ❖ Le reliquat à la livraison, fixée au 1/10/N+2



Sachant que la situation des coûts relatives à chacun des exercices est de :

- 8 625 000 DH pour l'exercice N
- 9 000 000 DH pour l'exercice N+1
- 1 125 000 DH pour l'exercice N+2

Passer les écritures comptables

N.B: Valeur en Millier de DH



En appliquant la méthode de l'achèvement, nous obtenons les écritures suivantes :

		01/08/N		
5141	Banque		6000	
4421	Clients, dettes avances et ac..			6000
	constatation de l'acompte			
		courant N		
6....	Charges par nature		8625	
5....	Trésorerie			8625
	charges engagées			
		31/12/N		
31341	Travaux en cours		8625	
71341	variation de stck. de trvx.			8625
	Constatation du stock final des travaux			



Compte de résultat au 31/12/N

Charges	Produits
Charges de production =8625 DH	Encours de production= 8625 DH
Total = 8625DH	Total=8625DH

Incidence sur le résultat = 0

La méthode de l'achèvement n'a donc pas d'incidence sur le compte de résultat de l'exercice en cours.



Ecriture en N+1

		1/08/N+1	
5141	Banques	7500	
4421	Clients, dettes av et ac..	7500	
	Courant N+1		
6...	Charges par nature	9000	
5...	Trésorerie	9000	
	Charges engagées		
		31/12/N+1	
31341	Travaux en cours	9000	
71341	Variations des stocks de travaux SF des travaux	9000	



En fin de contrat N+2

5141	Banque	1/10/N+2	9000	
4421	Clients dettes av et ac ...	Acompte courant N+2	9000	
6...	Charges par nature		1125	
5...	Trésorerie		1125	
		1/10/N+2		
3421	Clients		22 500	
71241	Travaux facturation finale des travaux		22 500	
		D°		
4421	Clients dettes av et ac reçus...		22 500	
3421	Clients		22 500	
		D°		
71341	Variation de stocks de travaux		17 625	
3141	Travaux en cours		17625	
	Pour solde (8625+9000)			



II – La Méthode à l'avancement

L'entreprise comptabilise à la clôture de l'exercice le produit correspondant à la part du contrat à long terme partiellement exécuté à condition qu'il soit possible d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison. Le résultat sur les produits est donc constaté au fur et à mesure de l'avancement du contrat.

La possibilité d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison repose sur les trois critères suivants :



- La possibilité d'identifier clairement le montant total des produits du contrat.
- La possibilité d'identifier clairement le montant total des coûts imputables au contrat.
- L'existence d'outils de gestion, de comptabilité analytique et de contrôle interne permettant de valider et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, les estimations de charges, de produits et de résultats.

Le produit correspondant à la part du contrat partiellement exécutée est déterminé en fonction du



Cette méthode se base sur la comptabilisation annuelle du chiffre d'affaires et des charges correspondantes en déterminant ce qui est appelé les situations méritées

$$\text{Degré d'avancement des travaux} = \frac{\text{Coût des travaux réalisés à la clôture}}{\text{Coût total estimé}}$$

Ce degré sera multiplié par le prix facturé pour obtenir la situation méritée



1 – En cours d'exécution de contrat

L'entreprise comptabilise à la clôture de l'exercice un chiffre d'affaires estimé en fonction du degré d'avancement des travaux au débit d'un compte de produits à recevoir : 34271. Clients, factures à établir et le crédit du compte 71241 travaux

Situation méritée au 31/12/N=

Chiffre d'affaires global prévu * Degré d'avancement des travaux au 31/12/N



L'entreprise obtient ainsi un résultat estimé en fonction de l'avancement des travaux:

**Résultat estimé en fonction de
l'avancement des travaux au 31/12/N =
Chiffre d'affaires estimé au 31/12/N –
Cout de production engagé au 31/12/N**



Il ne faut donc surtout pas comptabiliser à la clôture de l'exercice, les encours se rapportant au contrat à long terme.

A défaut de pouvoir estimé de façon fiable le résultat à terminaison, le montant estimé du chiffre d'affaires est limité à celui des charges ayant concourues à l'exécution du contrat.



2- En fin de contrat

Lors de la livraison du bien ou de l'achèvement du service, l'entreprise facture le produit.

Les produits à recevoir antérieurement comptabilisés sont annulés.

EXEMPLE: La société DABA sous-traite la fabrication de matériels industriels de précision. Un matériel lui a été commandé en Avril N, et la date de



livraison définitive est prévue en
Octobre N+1.

Les informations suivantes concernant
ce contrat de longue durée nous sont
communiquées:

- Cout de production cumulé au
31/12/N550 000 DH
- Cout de production cumulé au
31/12/N+1.....1 000 000 DH.



- Prix de vente ferme et définitif.....1 200 000 DH
- Degré d'avancement = 550 000 DH / 1 000 000 DH = 55 %
- Situation méritée = 1 200 000 DH * 55% = 660 000 DH



Ecriture en N

		31/12/N	
34271	Clients factures à établir	660 000	
71241	Travaux constatation de la situation méritée		660 000
courant N+1			
6....	Charges par nature	550 000	
5....	Trésorerie charges engagées		550 000



Compte de résultat au 31/12/N

Charges	Produits
Charges de production = 550 000 DH	Ventes de produits = 660 000 DH
Total = 550 000 DH	Total = 660 000 DH

Incidence sur le résultat 110 000 DH



En fin de contrat N+1

		01/01/N+1	
71241	Travaux	660000	
34271	Clients facture à établir contre passation du produit de fin N		660000
		10/N+1	
3421	Clients	1200000	
71241	Travaux		
1200000	facturation du client		



Compte de résultat au 31/12/N+1

CHARGES	PRODUITS
Charges de production= 450 000 DH	Travaux = 1 200 000-660 000 = 540 000 DH
Total= 450 000 DH	Total = 540 000 DH



Incidence sur le résultat 90 000

- Incidence sur le résultat 31/12/N.....110 000
- Incidence sur le résultat 31/12/N+1..... 90 000
- Résultat sur contrat..... 200 000

Le résultat global du contrat est donc reparti sur les deux exercices



III. Passage de la méthode d'achèvement à la méthode à l'avancement

Le passage de la méthode d'achèvement à la méthode à l'avancement constitue un changement de méthode comptable. L'incidence de ce changement de méthode doit être comptabilisée dans les capitaux propres au 1^{er} Janvier de l'exercice de changement.



EXEMPLE: L'entreprise passe de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement en N+1. Si elle avait appliqué la méthode à l'avancement en N, elle aurait constaté un résultat de 110 000 DH (voir le compte de résultat au 31/12/N avec la méthode à l'avancement). Ce résultat doit être comptabilisé dans les capitaux propres au 01/01/N+1.



01/01/N+1

71241	Travaux	660000
1161	Report à nouveau	110000
31341	Travaux en cours	550000



Au final:

- L'incidence du changement de méthode comptable(110 000 DH) est bien comptabilisée dans les capitaux propres.
- Les encours sont extournés car dans la méthode d'avancement on ne doit pas constater d'encours.

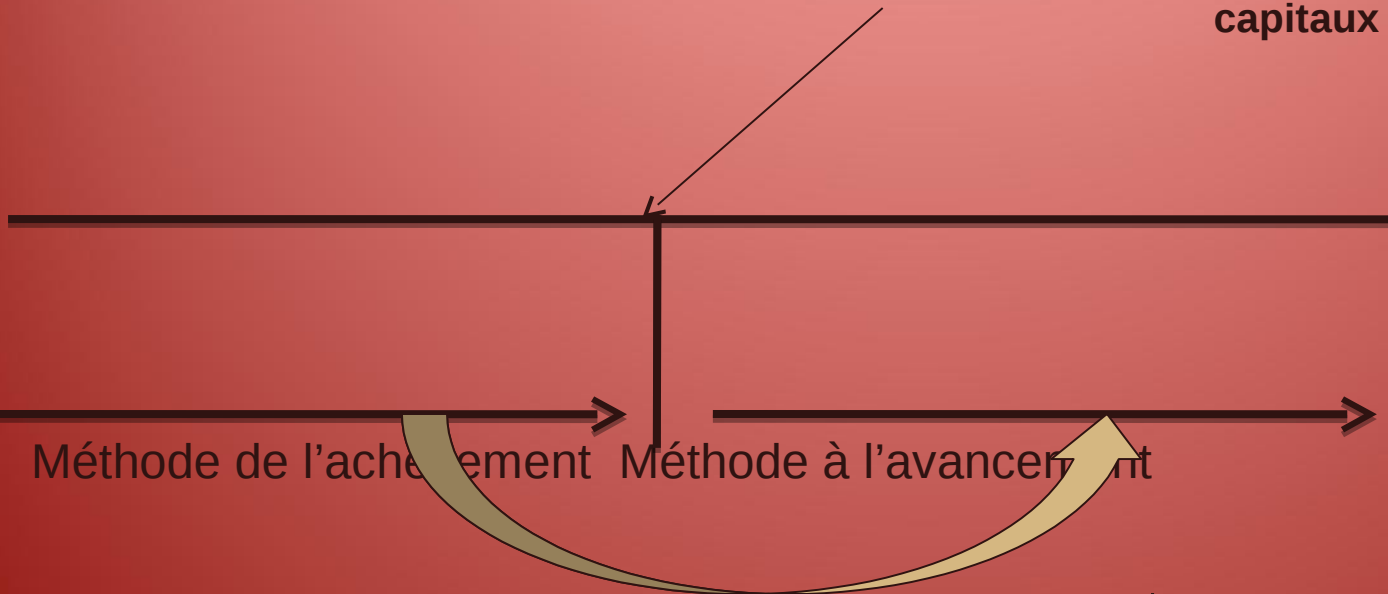


- Le résultat de N+1 sera bien de 90 000 DH. Le principe de spécialisation des exercices sera bien respecté.

NB: Ce changement de méthode doit être cité dans l'ETIC.



Incidence du changement de méthode comptable dans les capitaux propres



Méthode de l'achèvement Méthode à l'avancement

Changement de méthode comptable



C – Comptabilisation des contrats à long terme déficitaires

I. Evaluation des provisions

Par application du principe de prudence, la perte prévisionnelle correspondant à l'exécution d'un contrat à long terme doit être provisionnée pour sa totalité.

—




**Provision pour perte =
perte prévisionnelle = coût des
travaux supportés augmenté des
coûts prévisionnels – prix de vente
prévisionnel**




La perte prévisionnelle est comptabilisée en:

- Provision pour dépréciation des encours de production (3913 provision pour dépréciation des travaux en cours) à hauteur de la perte sur coût de production en fonction du degré d'avancement des travaux





 Provision pour risques (4508 provision pour risques) pour l'éventuel excédent du montant de la perte probable par rapport à la provision pour dépréciation des encours de production.

La perte prévisionnelle constitue bien, pour partie, un passif qui doit être provisionnée car:

- il existe une obligation certaine de l'entreprise à l'égard d'un tiers (le client du contrat) à la date de clôture;
- et à la date d'arrêté des comptes, il est probable que l'entreprise ait à effectuer une sortie de ressources au profit de ces tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue du tiers après la date de clôture (perte sur le contrat)
- et il est possible d'estimer de manière fiable cette sortie de ressources.



Exemple :

La société Sans-Guébè sous traite la fabrication de matériels industriels de précision. Un matériel lui a été commandé en Avril N, et la date de livraison définitive est prévue en Octobre N+1.

Les informations suivantes concernant ce contrat de longue durée nous sont communiquées:



- Coût de production cumulé au 31/12/N..... 550 000 DH
- Coût de production cumulé au 31/12/N+1 980 000 DH
- Frais de commercialisation en N+1..... 20 000 DH
- Prix de vente ferme et définitif..... 720 000 DH



Calcul de la perte prévisionnelle:

Prix de vente	720 000 DH
Charges de prod.	980 000 DH
Valeur de l'encours.....	550 000 DH
Charges à engager en N+1.	430 000DH
Charges de commercialisation:	20 000 DH
Coût total du contrat.....	1 000 000 DH
Perte prévisionnelle.....	280 000 DH



- Provision à constituer

Degré d'avancement des travaux au
31/12/N= 55%

- Provision pour dépréciation

Prix de vente..... 720 000 DH

Coût total1 000 000 DH

Marge négative -280 000 DH



Provision pour dépréciation.. 154 000 DH

Provision pour risques = 280 000-154 000
= 126 000 DH

Le résultat de N+1 sera bien de 0.

Le principe de spécialisation des exercices
est bien respecté.



II. Comptabilisation des provisions

L'entreprise enregistre les mêmes écritures que celles comptabilisées pour les contrats bénéficiaires.

De plus, elle comptabilise la perte prévisionnelle sous forme de provision.

Dans la méthode de l'achèvement, elle comptabilise une provision pour dépréciation des encours et une provision pour risques.



Dans la méthode à l'avancement, elle comptabilise uniquement une provision pour risques.

En effet, la perte sur coût de production n'est pas provisionnée puisqu'un encours de production n'est pas constaté dans la méthode à l'avancement.



III. Passage de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement

Le passage de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement constitue un changement de méthode comptable. L'incidence de ce changement de méthode comptable doit être comptabilisée dans les capitaux propres au 1^{er} Janvier de l'exercice de changement.



Exemple (suite):

L'entreprise passe de la méthode de l'achèvement à la méthode à l'avancement en N+1. Qu'elle applique la méthode de l'achèvement ou la méthode à l'avancement en N, elle constate toujours la perte prévisionnelle totale de 280 000 DH. Donc le changement de méthode comptable n'a donc pas d'incidence sur les capitaux propres au 1^{er} Janvier N+1.



01/01/N+1

71241

Travaux

396 000

4508

Autres provisions pour risques

154 000

31341

Travaux en cours

550 000



Conclusion

Au terme de notre exposé sur les contrats à long terme nous constatons que l'incidence du changement de méthode comptable n'a pas donc d'incidence sur les capitaux propres. De même les encours et la dépréciation des encours sont extournés car dans la méthode à l'avancement on ne doit pas constater d'encours.



Nous comprenons alors pourquoi la méthode à l'avancement est la seule admise par les normes I.A.S.

MERCI POUR VOTRE ATTENTION



Bibliographie et Webographie

www.google.com/ma

www.seek.fr

www.wikipédia.org/contratàlongterme

www.comptalia.com

www.bu.dauphine.com

- Comptabilité Approfondie :Laklalech Mohamed
- Escaffre Lionel et Tort Ecric : Les normes comptables internationales IAS/IFRS , Gualino Editeur, 2006

