

CONTRATS A LONG TERME

- **Objectif(s) :**
 - **Principes et traitements comptables des opérations à long terme.**
- **Pré-requis :**
 - **Facturation,**
 - **Régularisation des charges et des produits,**
 - **Production stockée.**
- **Modalités :**
 - **Analyse des méthodes à l'achèvement et à l'avancement,**
 - **Synthèse,**
 - **Application.**

TABLE DES MATIERES

Chapitre 1. PROBLEMATIQUE.	2
Chapitre 2. METHODE DE L'ACHEVEMENT.	2
2.1. Principes selon le PCG.	2
2.2. Chronologie des opérations.	2
Chapitre 3. METHODE DE L'AVANCEMENT.	3
3.1. Principes selon le PCG.	3
3.2. Conditions préalables.	3
3.3. Chronologie des opérations.	3
Chapitre 4. SYNTHESE.	4
Chapitre 5. APPLICATION.	5
5.1. Enoncé et travail à faire.	5
5.2. Annexes.	5
5.2.1. Annexe 1.	5
5.2.2. Annexe 2.	6
5.2.3. Annexe 3.	6
5.2.4. Annexe 4.	6
5.3. Correction.	7
5.3.1. Travail 1.	7
5.3.2. Travail 2.	7
5.3.3. Travail 3.	7
5.3.4. Travail 4.	8
5.3.5. Travail 5.	8

Chapitre 1. PROBLEMATIQUE.

L'exécution de contrats à long terme s'étale sur plusieurs années et donc sur plusieurs exercices comptables. Ce sont des opérations contractuelles négociées dans le cadre de projets complexes et durables : constructions d'usine, de navires, de centrales nucléaires, de voies ferroviaires, lignes de métros.

De ces projets complexes découlent des conséquences comptables très particulières.

En effet, certains exercices comptables supportent des charges très importantes (achats des matériaux, frais d'études et de conception, ...) alors que d'autres exercices constatent des produits très élevés dus à la facturation.

Par conséquent, les résultats des différents exercices comptables ne tiennent pas compte équitablement du résultat réalisé sur le contrat à long terme et subissent donc des variations très importantes.

Ces problèmes se rencontrent bien évidemment dans les grandes entreprises de dimension internationale.

Pour ces sociétés multinationales, le Plan Comptable Général 1999 prévoit deux méthodes pour comptabiliser les contrats à long terme :

- **la méthode à l'achèvement** selon laquelle le chiffre d'affaires est comptabilisé une fois que la totalité du contrat est exécutée.
- **la méthode à l'avancement** selon laquelle le chiffre d'affaires est comptabilisé au fur et à mesure de l'avancement des travaux, à la clôture de chacun des exercices concernés. Cette dernière méthode est préconisée par le PCG.

Chapitre 2. METHODE DE L'ACHEVEMENT.

2.1. Principes selon le PCG.

« Dans cette méthode, le résultat et le chiffre d'affaires provenant de l'opération ne sont acquis que lors de la livraison du bien ou à l'achèvement de la prestation. »

« En cours d'exécution du contrat, les en-cours sont valorisés et constatés à la clôture de chaque exercice à hauteur des charges engagées : aucun bénéfice n'est pris en compte ni aucun chiffre d'affaires. »

Les travaux en cours sont donc constatés à la clôture de chaque exercice à concurrence des charges enregistrées comme pour les productions de produits.

2.2. Chronologie des opérations.

1°) A la fin de chaque exercice comptable comptabilisation des en-cours de production :

33. 7133	En-cours de production de biens Variations des en-cours de production de biens	D	C
-------------	---	---	---

2°) A la fin du contrat :

a) Enregistrement de la facture :

411 701	Clients Ventes de produits finis (Pas de TVA pour simplifier)	D	C
------------	--	---	---

b) Contrepassation des en-cours :

7133	Variations des en-cours de production de biens	D		
33.	En-cours de production de biens (Pour solde)			C

Chapitre 3. METHODE DE L'AVANCEMENT.

3.1. Principes selon le PCG.

« La technique consiste à comptabiliser le résultat et le chiffre d'affaires à l'avancement, que la marge prévisionnelle soit bénéficiaire ou déficitaire ».

A la fin de chaque exercice une fraction du chiffre d'affaires est enregistrée d'une manière forfaitaire en fonction du pourcentage d'avancement des travaux. Le taux d'avancement est déterminé par rapport au coût total prévu des travaux.

Pourcentage d'avancement fin N = Coût des travaux réalisés fin N / Coût total prévu.

Pourcentage de CA = CA total x % d'avancement

3.2. Conditions préalables.

- Estimation certaine et fiable d'un bénéfice global sur l'opération à long terme à partir d'un prix de vente précis.
- Connaissance précise du coût des travaux selon leur degré d'avancement donc nécessité d'une comptabilité de gestion et d'un contrôle de gestion.
- Absence de risque d'inexécution de la part de l'entreprise ou du client en tenant compte des garanties fournies par les pays étrangers et les assurances.

Remarque : si la durée d'exécution est supérieure à 2 exercices, on n'enregistre alors à la fin de chacun d'eux que la variation du chiffre d'affaires ou son accroissement.

3.3. Chronologie des opérations.

1°) Enregistrement d'une production vendue en attente de facturation :

4181	Clients – Factures à établir	D		
701	Ventes de produits finis			C

2°) Au début de l'exercice d'achèvement des travaux : contrepassation :

701	Ventes de produits finis	D		
4181	Clients – Factures à établir			C

3°) Lors de la facturation au client :

411	Clients	D		
701	Ventes de produits finis			C

LES CONTRATS A LONG TERME

Deux méthodes d'évaluation :

1^o) Méthode à l'achèvement :

« Dans cette méthode, le résultat et le chiffre d'affaires provenant de l'opération ne sont acquis que lors de la livraison du bien ou à l'achèvement de la prestation ».

« En cours d'exécution du contrat, les en-cours sont valorisés et constatés à la clôture de chaque exercice à hauteur des charges engagées : aucun bénéfice n'est pris en compte ni aucun chiffre d'affaires ».

2^o) Méthode à l'avancement :

« La technique consiste à comptabiliser le résultat et le chiffre d'affaires à l'avancement, que la marge prévisionnelle soit bénéficiaire ou déficitaire ».

Chapitre 5. APPLICATION.

5.1. Enoncé et travail à faire.

Une importante entreprise du secteur du Bâtiment et des Travaux Publics réalise la construction d'une usine « clés en mains ».

Le coût total des travaux s'élève, selon les devis à **80 M€** dont :

- **50 M€** de charges engagées en 200N-1,
- **30 M€** de charges engagées en 200N.

A la fin de l'année 200N-1, les travaux réalisés sont estimés à **50 M€**

Selon le contrat, le prix de vente de la réalisation est de **100 M€** payables en 200N, à l'issue des travaux.

NB : Par mesure de simplification, ne pas tenir compte de la TVA sur cette opération.

TRAVAIL A FAIRE : en utilisant les annexes ci-dessus :

- **Annexe 1 : Méthode de l'achèvement : Bordereau de saisie (à compléter).**
- **Annexe 2 : Méthode de l'achèvement : Tableaux de résultat (à compléter).**
- **Annexe 3 : Méthode de l'avancement : Bordereau de saisie (à compléter).**
- **Annexe 4 : Méthode de l'avancement : Tableaux de résultat (à compléter).**

En utilisant la méthode à l'achèvement :

1°) Enregistrer les différentes écritures.

2°) Présenter les conséquences dans le tableau de résultat de chaque exercice.

En utilisant la méthode à l'avancement :

3°) Evaluer le résultat prévu sur l'opération et le taux d'avancement des travaux.

4°) Enregistrer les différentes écritures.

5°) Présenter les conséquences dans le tableau de résultat de chaque exercice.

5.2. Annexes.

5.2.1. Annexe 1.

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N-1					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
200N-1			Constat stock final 200N-1		
Totaux					

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
Courant 200N			Facture de travaux		
200N			Annulation stock initial 200N		
Totaux					

5.2.2. Annexe 2.

12. RESULTAT N-1			
6 ... Charges		704 Travaux	
		713 Production stockée	
Résultat :			

12. RESULTAT N			
6 ... Charges		704 Travaux	
		713 Production stockée	
Résultat :			

5.2.3. Annexe 3.

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N-1					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
200N-1			Facture de travaux à établir		
Totaux					

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
200N			Contrepassation de la facture de travaux		
Courant 200N			Facture de travaux		
Totaux					

5.2.4. Annexe 4.

12. RESULTAT N-1			
6 ... Charges		704 Travaux	
		713 Production stockée	
Résultat :			

12. RESULTAT N			
6 ... Charges		704 Travaux	
		713 Production stockée	
Résultat :			

5.3. Correction.

5.3.1. Travail 1.

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N-1					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
31-déc.	335	Travaux en-cours	Constat stock final	50.00	
200N-1	71335	Production stockée - Travaux en-cours	200N-1		50.00
Totaux				50.00	50.00

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
Courant	411	Clients		100.00	
200N	704	Travaux	Facture de travaux		100.00
31-déc.	71335	Production stockée - Travaux en-cours	Annulation stock initial	50.00	
200N	335	Travaux en-cours	200N		50.00
Totaux				150.00	150.00

5.3.2. Travail 2.

12. RESULTAT N-1			
6 ... Charges	50	704 Travaux	0
		713 Production stockée	50
Résultat : 0			

12. RESULTAT N			
6 ... Charges	30	704 Travaux	100
		713 Production stockée	-50
Résultat : 20			

Remarque : déséquilibre des résultats des deux exercices pour l'opération en cours de réalisation dû au fait que N-1 supporte la majorité des charges alors que N engrange l'essentiel des produits.

5.3.3. Travail 3.

- **Evaluation du résultat (bénéfice) prévu sur l'opération :**

$$\text{Bénéfice} = \text{prix de vente} - \text{coût} = 100 - 80 = 20 \text{ M€}$$

- **Détermination du degré (ou taux) d'avancement des travaux :**

$$\text{Taux d'avancement} = (\text{Coût N-1} / \text{Coût total}) \times 100 = (50 / 80) \times 100 = 62,50 \%$$

5.3.4. Travail 4.

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N-1					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
31-déc. 200N-1	4181 704	Clients - Factures à établir Travaux	Facture de travaux à établir	62.50	62.50
Totaux				62.50	62.50

Bordereau de saisie - Journal unique - Année 200N					
Date	Comptes	Intitulés	Libellés	Débit	Crédit
1-janv. 200N	704 4181	Travaux Clients - Factures à établir	Contrepassation de la facture de travaux	62.50	62.50
Courant 200N	411 704	Clients Travaux	Facture de travaux	100.00	100.00
Totaux				162.50	162.50

5.3.5. Travail 5.

12. RESULTAT N-1			
6 ... Charges	50	704 Travaux 713 Production stockée	62.50
Résultat : 12.50			

12. RESULTAT N			
6 ... Charges	30	704 Travaux 713 Production stockée	37.50
Résultat : 7.50			

Remarque : le résultat global de l'opération soit **20 M€** est réparti sur les deux exercices proportionnellement au degré d'avancement des travaux d'où une meilleure pertinence de chaque résultat.