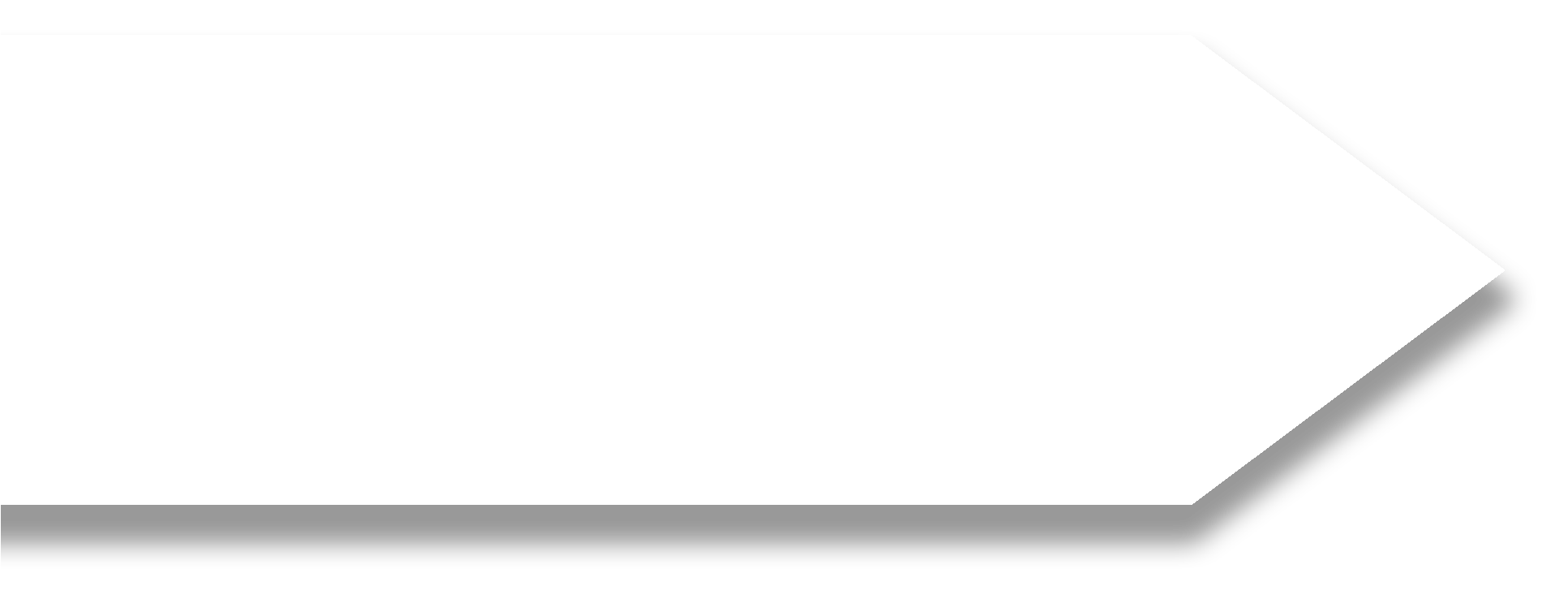
Contrats pluri-exercices



**Chapitre 23**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 92** | **Contrat bénéficiaire** |
| Une entité s’est engagée par contrat à construire un ouvrage. Le contrat prévoit sa réalisation sur une période de à 22 mois. On vous communique les informations concernant la réalisation de cet ouvrage :   * Coût total de production total estimé par les services technique : 750 000 000 F * Coût de production engagé à la clôture des comptes de l'exercice N : 450 000 000 F * Prix de vente prévu : 925 000 000 F   Le 30 Octobre N+1, le prix prévu est facturé au client local, le coût de production prévisionnel ayant été correctement prévu par les services techniques.  Le taux de TVA est fixé théoriquement à 18%.  **Hypothèse 1** : l’entité est en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de manière fiable.  **Hypothèse 2** : l’entité n’est pas en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de  manière fiable. | |

# Hypothèse 1: l’entité est en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de manière fiable (méthode à l’avancement).

Lorsque l’entité est en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de manière fiable, la méthode préconisée par le SYSCOHADA est **la méthode à l’avancement** qui consiste à comptabiliser le chiffre d’affaires et le résultat au fur et à mesure de l’avancement du contrat. Le résultat à terminaison du contrat est estimé à 925 000 000 –750 000 000 = 175 000 000 F.

# A la clôture de l’exercice N :

Le pourcentage d’avancement du contrat est estimé à : 450 000 000/750 000 000 = 60 %. La quote-part du résultat à rattacher à l’exercice N (résultat partiel) est donc de :

175 000 000 x 60% = 105 000 000 F.

Le chiffre d’affaires partiel est de : 925 000 000 x 60% = 555 000 000 F.

Le chiffre d’affaires partiel peut être déterminé aussi de la façon suivante :

* Coût de production engagé à la clôture des comptes de l'exercice N : 450 000 000
* Quote-part du résultat à rattacher à l’exercice N Résultat partiel 105 000 000

Chiffre d’affaires partiel = 555 000 000

Dès lors qu’aucune facturation intermédiaire n’a été enregistrée au cours de l’exercice N, il convient de constater à la clôture de l’exercice N, un produit à recevoir dont la valeur hors taxe est égale au montant du chiffre d’affaires partiel.

31/12/N

4181

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 7051 | Clients, factures à établir  Travaux facturés dans la région | 654 900 000 | 555 000 000 |
| 4435 | Etat, TVA sur facture à établir (1)  *(Chiffre d’affaires à l’avancement)* |  | 99 900 000 |

1. 555 000 000 x 18% = 99 900 000.

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 450 000 000  **Résultat 105 000 000** | Travaux facturés 555 000 000 |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 01/01/N+1 |  |  |  |
| 7051 |  | Travaux facturés dans la région |  | 555 000 000 |
| 4435 |  | Etat, TVA sur facture à établir |  | 99 900 000 |
|  | 4181 | Clients, factures à établir |  |  | 654 900 000 |
|  |  | (*Contrepassation du chiffre d’affaires à l’avancement*) | |  |  |

 **NB :** L’écriture de contrepassation du chiffre d’affaires à l’avancement peut être enregistrée le 30 Octobre N+1, date de livraison de l’ouvrage.

4111

Clients

30/10/N+1

1 091 500 000

7051

Travaux facturés dans la région

925 000 000

4433

Etat, TVA facturée sur travaux

*(Chiffre d’affaires à l’avancement)*

166 500 000

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N+1 :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N+1** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 300 000 000  (750 000 000 – 450 000 000)  **Résultat 70 000 000** | Travaux facturés 370 000 000  (925 000 000 – 555 000 000) |

L'incidence de cette méthode de comptabilisation sur le résultat des deux exercices est de : 105 000 000 + 70 000 000 = 175 000 000 au total, soit le résultat global du contrat.

# Hypothèse 2 : l’entité n’est pas en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de manière fiable (méthode à l’achèvement).

Lorsque l’entité n’est pas en mesure d’évaluer le résultat à terminaison de manière fiable, la méthode préconisée par le SYSCOHADA est la méthode à l’achèvement qui consiste à comptabiliser un chiffre d’affaires limité au montant des charges ayant concouru à l’exécution du contrat au cours de l’exercice.

4181

Clients, factures à établir

31/12/N

531 000 000

7051

Travaux facturés dans la région

450 000 000

4435

Etat, TVA sur facture à établir

*(Chiffre d’affaires à l’avancement)*

81 000 000

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 450 000 000  **Résultat 0** | Travaux facturés 450 000 000 |

* **Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N :**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 01/01/N+1 |  |  |  |
| 7051 |  | Travaux facturés dans la région |  | 450 000 000 |
| 4435 |  | Etat, TVA sur facture à établir |  | 81 000 000 |
|  | 4181 | Clients, factures à établir |  |  | 531 000 000 |
|  |  | (*Contrepassation du chiffre d’affaires à l’avancement*) | |  |  |

4111

Clients

30/10/N+1

1 091 500 000

7051

Travaux facturés dans la région

925 000 000

4433

Etat, TVA facturée sur travaux (*Chiffre d’affaires à l’avancement*)

166 500 000

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N+1 :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N+1** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 300 000 000  (750 000 000 – 450 000 000)  **Résultat 175 000 000** | Travaux facturés 475 000 000  (925 000 000 – 450 000 000) |

L'incidence de cette méthode de comptabilisation sur le résultat des deux exercices est de : 0 + 175 000 000 = 175 000 000 au total, soit le résultat global du contrat.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **APPLICATION 93** | **Contrat déficitaire** |
| Une entité est spécialisée dans la construction immobilière et les travaux publics. Les données relatives à un contrat en cours au 31 décembre N sont les suivantes :  **Caractéristiques du contrat Montant**  Prix de vente prévisionnel 120 000 000  Coûts prévisionnels au 31/12/N-1 125 000 000  Coût cumulé des travaux au 31 décembre N-1 60 000 000  Coût cumulé des travaux en N 125 000 000  L’ouvrage a été livré et facturé le 20 décembre N. L’entité est en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison. Le taux de TVA est théoriquement de 18%. | |

# Nature du contrat

A la clôture de l'exercice N-1, le coût de revient prévisionnel s'élève à 125 000 000 et le prix de vente prévisionnel à 120 000 000. Le résultat du contrat est de -5 000 000 (120 000 000 -

125 000 000). Il s’agit d’un contrat déficitaire.

Une perte à terminaison de 5 000 000 doit être prise en compte à la clôture de l'exercice N-1.

# Enregistrement des écritures en N-1 et N

* + **Exercice N-1**

Pourcentage d'avancement : 60 000 000/125 000 000 = 48%

Le chiffre d'affaires à l'avancement s'élève à : 120 000 000 x 48% = 57 600 000 La quote-part de perte qui est rattachée à l'exercice N-1 s'établit à :

57 600 000 – 60 000 000 = - 2 400 000. Elle correspond à la différence entre le chiffre d'affaires à l'avancement (57 600 000) et les charges engagées au cours de l'exercice

N-1 (60 000 000). Elle représente aussi 48% de la perte prévisionnelle soit : 48% x 5 000 000

= 2 400 000.

La perte non encore réalisée s’élève à : 5 000 000 – 2 400 000 = 2 600 000 ou encore

5 000 000 x 52% (100%-48%) = 2 600 000. Cette perte donne lieu à la constitution d'une provision pour pertes sur marchés à achèvement futur.

31/12/N-1

4181

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 7051 | Clients, factures à établir  Travaux facturés dans la région | 67 968 000 | 57 600 000 |
| 4435 | Etat, TVA sur facture à établir (57 600 000 x 18%)  *(Chiffre d’affaires à l’avancement*) |  | 10 368 000 |

6911

31/12/N-1 Dotations aux provisions pour risques et charges

2 600 000

193

Provisions pour pertes sur marchés à achèvement futur (*Chiffre d’affaires à l’avancement*)

2 600 000

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N-1 :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N-1** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 60 000 000  Dotations aux provisions d’exploitation 2 600 000 | Travaux facturés 57 600 000  **Résultat (perte) 5 000 000** |

* **Exercice N :**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | 01/01/N |  |  |  |
| 7051 |  | Travaux facturés dans la région |  | 57 600 000 |
| 4435 |  | Etat, TVA sur facture à établir |  | 10 368 000 |
|  | 4181 | Clients, factures à établir |  |  | 67 968 000 |
|  |  | (*Contrepassation du chiffre d’affaires à l’avancement*) | |  |  |

4111

Clients

20/12/N

141 600 000

7051

Travaux facturés dans la région

120 000 000

4433

Etat, TVA facturée sur travaux (*Chiffre d’affaires à l’avancement*)

21 600 000

193

31/12/N Provisions pour pertes sur marchés à achèvement futur

2 600 000

7911

Reprises sur provisions pour risques et charges

*(Reprise de la provision pour pertes sur marchés à achèvement futur )*

2 600 000

# Incidence sur le compte de résultat de l’exercice N :

|  |  |
| --- | --- |
| **Extrait du compte de résultat N** | |
| **Charges** | **Produits** |
| Charges imputées au contrat 65 000 000(1)  **Résultat 0** | Travaux facturés : 62 400 000 (2)  Reprises sur provisions d'exploitation : 2 600 000 |

(1) 125 000 000 – 60 000 000

(2) 120 000 000 - 57 600 000