



## COMPTABILITE APPROFONDIE

## Travaux dirigés

## Thème 4 : Les contrats à long terme

2023-2024

Semestre : 7 – Gestion

Enseignants : L. TAMNINE & A. TAGHZOUTI**CAS N°1 :**

1° *Présentez brièvement et analysez du point de vue comptable les différentes méthodes comptables d'évaluation des contrats à long terme*

☞ **La Méthode de l'achèvement**

La méthode à l'achèvement est dominée par l'application du principe de prudence. Le chiffre d'affaires et le résultat ne sont comptabilisés qu'à la fin de l'opération.

Avec cette méthode le produit n'est pas comptabilisé que lors de la livraison du bien ou l'achèvement du service. Autrement dit, le fait générateur est la livraison du bien ou l'achèvement du service.

- **Encours d'exécution du contrat** : les encours se rapportant au contrat à LT doivent être valorisés et comptabilisés à la clôture de chaque exercice. Aucun bénéfice n'est comptabilisé par respect au principe de spécialisation des exercices.
- **En fin du contrat** : le bénéfice n'est pas comptabilisé que sur l'exercice d'exécution du contrat (livraison ou l'achèvement).

☞ **La méthode de l'avancement classique (OEC Français)**

Avec la méthode de l'avancement, l'entreprise comptabilise à la clôture de l'exercice le produit qui correspond à la part du CLT partiellement exécuté à condition que le contrat soit globalement bénéficiaire.

Trois conditions sont nécessaires pour que le bénéfice global soit estimé avec une sécurité suffisante :

- le prix de vente doit être connu avec certitude;
- l'avancement dans la réalisation du contrat doit être suffisant pour avoir des prévisions raisonnables sur la totalité des coûts;
- aucun risque ne doit exister quant au respect des obligations contractuelles de l'entreprise et de son client.

$$\text{Degré d'avancement des travaux} = \frac{\text{Coût des travaux réalisés à la clôture}}{\text{Coût total estimé}} \times 100$$

- **En cours d'exécution du contrat** : comptabiliser le CA estimé en fonction du degré d'avancement des travaux au débit d'un compte de produits à recevoir 34271 "Clients, factures à établir"
- **En fin du contrat** : à la livraison ou l'achèvement, l'entreprise facture le produit. Les produits à recevoir comptabilisés sont annulés.

☞ **La méthode de l'avancement avancée (bénéfice net partiel)**

- **En cours d'exécution du contrat**: L'entreprise comptabilise à la clôture de l'exercice un bénéfice estimé en fonction du degré d'avancement des travaux. Elle comptabilise donc un bénéfice partiel appelé également produit net partiel en utilisant: au débit 34272 "Créances sur travaux non encore facturables" et au crédit 71218 " Produits nets partiels sur opérations encours".

Il faut comptabiliser à la clôture de l'exercice, les encours se rapportant au CLT afin de neutraliser le coût de production de l'exercice.

- **En fin du contrat**: A la livraison ou à l'achèvement l'entreprise facture le produit. Le bénéfice net partiel qui a été enregistré doit être annulé.

**2° Précisez l'impact de chacune des méthodes d'évaluation des CLT sur le résultat de l'entreprise.**

☞ **La Méthode de l'achèvement**

- **Encours d'exécution du contrat** : les charges sont comptabilisées sans contrepartie en produits : Baisse du résultat de l'exercice;
- **En fin du contrat** : comptabilisation du chiffre d'affaires, donc augmentation du résultat de l'entreprise ;

☞ **La méthode de l'avancement classique (OEC Français)**

- **Encours d'exécution du contrat** : L'enregistrement des charges est compensé par l'enregistrement d'une partie du chiffre d'affaires selon le degré d'avancement.
- **En fin du contrat** : La livraison entraîne l'enregistrement de la vente proportionnellement à la partie exécutée qui compense les charges de l'année d'achèvement.

☞ **La méthode de l'avancement avancée (bénéfice net partiel)**

- **Encours d'exécution du contrat** : L'enregistrement des charges est compensé par l'enregistrement d'une partie du bénéfice selon le degré d'avancement.
- **En fin du contrat** : La livraison entraîne l'enregistrement de la vente proportionnellement à la partie exécutée qui compense les charges de l'année d'achèvement.

**3° Effectuez les calculs préparatoires à l'enregistrement comptable relatifs aux contrats à long terme**

☞ **Contrat L101**

	<b>31/12/N</b>	<b>Charges totales prévues</b>
Frais de recherches spécifiques	80 000	40 000
Matières utilisées	16 000	18 000
Sous-traitance	52 000	68 000
Main-d'œuvre directe	72 000	108 000
Charges indirectes	48 000	72 000
Frais généraux opérationnels	6 000	10 000
<b>Total</b>	<b>274 000</b>	<b>316 000</b>

**Degré d'avancement** =  $(274\ 000 / 316\ 000) \times 100 = 86,71\%$

**Marge bénéficiaire** =  $400\ 000 - 316\ 000 = 84\ 000\ \text{DH}$

**Bénéfice net partiel** =  $84\ 000 \times 86,71 = 72\ 836,4\ \text{DH}$

☞ **Contrat L 108**

**Degré d'avancement** =  $(860\ 000 / 1\ 398\ 000) \times 100 = 61,51\%$

**Calcul du résultat :**

- **Prix de vente** = 1 400 000 DH

- **Coût de production** = 1 398 000

- Coût de commercialisation = 74 000

= Résultat = - **72 000 DH**

Calcul de la provision pour dépréciation =  $72\ 000 \times 61,51\% = 44\ 287,2\ \text{DH}$

Calcul de la provision pour risque =  $72\ 000 - 44\ 287,2 = 27\ 712,8\ \text{DH}$

**4° Enregistrements comptables**

☞ **Contrat L101**

		31/12/N		
3131		Biens encours	274 000	
	71311	Variation de stock de produits encours		274 000
		<i>Constatation de l'encours</i>		

COMPTABILITE APPROFONDIE

		31/12/N		
34272		Créances sur travaux non encours facturables	72 836,4	
	71218	Produits nets partiels sur opérations encours <i>Comptabilisation du bénéfice partiel</i>		72 836,4
		31/12/N+1		
71311		Variation de stock de produits encours	274 000	
	3131	Biens encours <i>Annulation du stock des biens encours</i>		274 000
		31/12/N+1		
71218		Produits nets partiels sur opérations encours	72 836,4	
	34272	Créances sur travaux non encours facturables <i>Annulation du bénéfice partiel</i>		72 836,4
		12/N+1		
3421		Clients	480 000	
	7121	Ventes de biens produits		400 000
	4455	Etat, TVA facturée <i>Facture n°.....</i>		80 000

☞ **Contrat L 108**

		31/12/N		
3131		Biens encours	860 000	
	3134	Variation des stocks de produits en cours <i>Constatation du stock encours</i>		860 000
		31/12/N		
6196		DEP pour dépréciation de l'AC	44 287,2	
	3913	Provisions pour dépréciation des produits en cours <i>Constatation de la provision pour dépréciation</i>		44 287,2

COMPTABILITE APPROFONDIE

		31/12/N		
6195		DEP pour risques et charges	27 712,8	
	1518	Autres provisions pour risques		27
		<i>Provision pour risque</i>		712,8

**CAS N°2 :**

**1° L'entreprise est-elle tenue d'utiliser la méthode à l'avancement pour l'ensemble de ses contrats à long terme ?**

La méthode de l'avancement constitue la méthode préférentielle. Elle contribue à donner une vision plus proche de la réalité économique que la méthode à l'achèvement.

Lorsque la méthode à l'achèvement est retenue pour comptabiliser les contrats à long terme, elle doit être appliquée à tous les contrats à long terme en cours (principe de permanence de méthode).

**2° Quelle est la nature (bénéficiaire, déficitaire) des deux contrats à la clôture de l'exercice N-1**

☞ **Contrat SOUNI**

A la clôture de l'exercice N-1, le coût de revient prévisionnel s'élève à 2 400 000 DH et le prix de vente prévisionnel à 2 300 000. Le contrat est déficitaire.

Une perte à terminaison de - 100 000 DH va devoir être prise en compte à la clôture de l'exercice N-1

**Contrat FADEL**

A la clôture de l'exercice N-1, le coût de revient prévisionnel s'élève à 3 200 000 DH et le prix de vente prévisionnel à 3 800 000 DH.

Il s'agit d'un contrat bénéficiaire.

**3° Enregistrez les écritures nécessaires en N-1 et N. Indiquez les incidences de ces enregistrements sur le compte de produits et de charges des deux exercices.**

☞ **Contrat SOUNI**

**EXERCICE N-1**

Pourcentage d'avancement :  $900\,000 / 2\,400\,000 = 0,375$

Le chiffre d'affaires à l'avancement s'élève à :  $2\,300\,000 \times 0,375 = 862\,500$  DH

La quote-part de perte qui est rattaché à l'exercice N-1 s'établit à :  $862\,500 - 900\,000 = 37\,500$  DH. Elle correspond à la différence entre les charges engagées au cours de l'exercice N-1 et le chiffre d'affaires à l'avancement. Elle est égale à 37,5 % de la perte prévisionnelle soit :  $0,375 \times 100\,000 = 37\,500$  DH.

La perte non encore réalisée ( $100\,000 - 37\,500$ ) donne lieu à la constitution d'une provision pour risques.

Les écritures qu'il convient d'enregistrer au 31 décembre N-1 sont les suivantes :

**Chiffre d'affaires à l'avancement**

		31/12/N-1	
34271		Clients-factures à établir	1 031 550
	7121	Ventes de biens produits	862 500
	4458	Etat, autres comptes créditeurs	172 500
		<i>Le chiffre d'affaires à l'avancement</i>	

**Provision pour risque et charges**

		31/12/N-1	
6195		Dotations aux provisions pour risques et charges	62 500
	1518	Autres provisions pour risques	62 500
		<i>Provision pour risque</i>	

L'incidence de la méthode à l'avancement sur le compte de produits et de charges de l'exercice N-1 est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice N-1 : 900 000 DH	Ventes : 862 500 DH
Dotations aux provisions d'exploitation : 62 500 DH	<b>Résultat : 100 000 DH</b>

**EXERCICE N**

**1<sup>er</sup> janvier N : contrepassation de l'écriture de régularisation du 31 décembre N-1**

		01/01/N	
7121		Ventes de biens produits	862 500
4458		Etat, autres comptes créditeurs	172 500
	34271	Clients-factures à établir	1 031 550
		<i>Contrepassation</i>	

**15 décembre N : facturation**

		31/12/N	
3421		Clients	2 640 000
	7121	Ventes de biens produits	2 200 000
	4455	Etat, TVA facturée	440 000
		<i>Facturation</i>	

**31 décembre N : reprise de la provision pour risques et charges constatée en N-1**

		31/12/N	
1518		Autres provisions pour risques	62 500
	7121	Reprises sur provisions pour risques et charges	62 500
	4455	<i>Annulation de la provision</i>	

L'incidence de la méthode à l'avancement sur le compte de produits et de charges de l'exercice N est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice N : 1 200 000 DH (1)	Ventes : 1337 500 DH (2)
<b>Résultat : 200 000 DH</b>	Reprises sur provisions d'exploitation : 62 500 DH

(1) 2 100 000 – 900 000

(2) 2 200 000 – 862 500

Le résultat global du projet **SOUNI** s'élève à 100 000 DH (prix de vente facturée – coûts réels engagés)

Ce contrat est réparti sur l'exercice N-1 (- 100 000 DH) et N (200 000 DH)

☞ **Contrat FADEL**

A la clôture de l'exercice N-1, le contrat **FADEL** est bénéficiaire

**EXERCICE N-1**

Calcul du pourcentage d'avancement :  $800\ 000 / 3\ 200\ 000 = 25\%$

Chiffre d'affaires à l'avancement :  $0,25 \times 3\ 800\ 000 = 950\ 000\ DH$

Les charges engagées au cours de l'exercice N-1 s'élèvent à 800 000 DH. Le résultat partiel réalisé en N-1 ressort à 150 000 DH.

31/12/N-1			
34271		Clients-factures à établir	1 140 000
	7121	Ventes de biens produits	950 000
	4458	Etat, autres comptes créditeurs	190 000
<i>Le chiffre d'affaires à l'avancement</i>			

L'incidence de la méthode à l'avancement sur le compte de produits et de charges de l'exercice N-1 est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice N-1 : 800 000 DH	Ventes : 950 000 DH
<b>Résultat : 150 000 DH</b>	

Le résultat de l'exercice correspond au résultat prévisionnel x degré d'avancement soit :  $(3\ 800\ 000 - 3\ 200\ 000) \times 0,25 = 150\ 000\ DH$

**1<sup>er</sup> janvier N : contrepassation de l'écriture de régularisation du 31 décembre N-1**

01/01/N			
7121		Ventes de biens produits	950 000
4458		Etat, autres comptes créditeurs	190 000
	34271	Clients-factures à établir	1 140 000
<i>Contrepassation</i>			

**15 décembre N : facturation**

		31/12/N	
3421		Clients	4 560 000
	7121	Ventes de biens produits	3 800 000
	4455	Etat, TVA facturée	760 000
		<i>Facturation</i>	

L'incidence de la méthode à l'avancement sur le compte de produits et de charges de l'exercice N est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice N-1 : 2 500 000 DH (1)	Ventes : 2 850 000 DH (2)
<b>Résultat : 350 000 DH</b>	

(1) 3 300 000 – 800 000 (cumul des travaux réalisés – charges engagées en N-1)

(2) 3 800 000 – 950 000 (solde du compte 7121)

Le résultat global du projet **FADEL** s'élève à 500 000 DH (prix de vente facturé – coûts réels engagés)

Ce résultat est réparti sur l'exercice N-1 (150 000 DH) et N (350 000 DH)

**4° Comptabilisez les écritures relatives au contrat SOUNI en utilisant la méthode de l'achèvement.**

EXERCICE N-1

A la clôture de l'exercice N-1, l'entreprise enregistre :

- Un stock d'en-cours pour 900 000 DH
- Une dépréciation du stock d'encours qui correspond à la perte à terminaison (100 000 DH) multiplié par le pourcentage d'avancement (37,5%) soit 37 500 DH.

Au plan fiscal, cette perte à l'avancement sur les travaux déjà réalisés est déductible.

- Une provision pour risque pour le reste de la perte à terminaison : 100 000 – 37 500 = 62 500 DH

		31/12/N-1	
31341		Travaux en cours	900 000
	71341	Variation des stocks de travaux en cours	900 000
		<i>Régularisation de stock</i>	

		31/12/N-1	
6196		DEP pour dépréciation de l'Actif circulant	37 500
	3913	Provisions pour dépréciation des produits en cours	37 500
		<i>Dotation pour dépréciation</i>	



COMPTABILITE APPROFONDIE

31/12/N-1				
6195		Dotations aux provisions pour risques et charges	62 500	
	1518	Autres provisions pour risques		62 500
		<i>Provision pour risque</i>		

L'incidence sur le compte de produits et de charges de l'exercice N-1 est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice : 900 000 DH	Variation des stocks- travaux en cours : 900 000 DH
Dotations aux dépréciations : 37 500 DH	
Dotations aux provisions d'exploitation : 62 500 DH	<b>Résultat : 100 000 DH</b>

**EXERCICE N**

**1<sup>ier</sup> janvier : contrepassation `d'écriture d'inventaire :**

31/12/N				
71341		Variation des stocks de travaux en cours	900 000	
	31341	Travaux en cours		900 000
		<i>Contrepassation</i>		

**15 décembre N : facturation**

31/12/N				
3421		Clients	2 640 000	
	7121	Ventes de biens produits		2 200 000
	4455	Etat, TVA facturée		440 000
		<i>Facturation</i>		

**31 décembre N : reprise de la dotation aux dépréciations ainsi que la provision pour risques**

31/12/N				
1518		Autres provisions pour risques	62 500	
	7121	Reprises sur provisions pour risques et charges		62 500
	4455	<i>Annulation de la provision</i>		

COMPTABILITE APPROFONDIE

31/12/N				
3913		Provisions pour dépréciation des produits en cours	37 500	
	7196	Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant		37 500
		<i>Annulation de la provision</i>		

L'incidence de la méthode d'achèvement sur le compte de produits et de charges de l'exercice N est la suivante :

CHARGES	PRODUITS
Charges de l'exercice N: 1 200 000 DH (1)	Ventes: 2 200 000 DH
	Variation des stocks des travaux en cours : - 900 000 DH
	Reprises sur provisions pour dépréciation de l'actif circulant : 37 500 DH
<b>Résultat : 200 000 DH</b>	Reprise sur provisions pour risques et charges : 62 500 DH

(1) 2 100 000 – 900 000 DH