

## Chapitre 16

### QCM

**1. C.** Le rythme de règlement du prix du contrat n'est pas un critère retenu pour identifier les contrats à long terme. Les deux autres propositions correspondent bien à des éléments retenus dans l'article 622-1 du PCG.

**2. A.** Aucune méthode n'est obligatoire. L'utilisation de la méthode à l'avancement est conditionnée par la fiabilité des éléments qui entrent dans le calcul des produits de l'exercice.

**3. B.** La méthode à l'avancement permet de répartir le chiffre d'affaires et le résultat sur la durée du contrat, contrairement à la méthode à l'achèvement.

**4. C.** Le rythme des règlements ou les éléments juridiques sont indépendants de la réalité de l'avancement du contrat qui peut être évaluée soit par des mesures physiques, soit par le rapport entre les coûts engagés et le coût total du contrat.

**5. A.** L'impact des charges sur le résultat est neutralisé par la constatation d'un en-cours de production.

**6. B. ET C.** Une partie du chiffre d'affaires est constatée au fur et à mesure de l'avancement du contrat. De même, il convient d'intégrer les coûts engagés et déjà acceptés par le client pour dégager un résultat partiel.

**7. A. ET C.** La méthode de l'achèvement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au terme de l'opération, c'est-à-dire à la livraison du bien ou à l'achèvement de la prestation. Elle traite les contrats à LT comme toute production de bien ou de service non terminée à la clôture. L'impact sur le compte de résultat est donc le suivant :

- En cours de contrat : nul car les charges sont compensées par 713 ;
- En fin de contrat : le bénéfice éventuel du contrat apparaît.

**8. B. ET C.** La méthode de l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats en tenant compte du taux d'avancement. Il est donc indispensable d'évaluer de manière fiable les futures recettes et charges liées au contrat.

**9. A. ET C.** Le taux d'avancement se calcule souvent par cette formule : coût des travaux effectués (et acceptés par le client)/coût global prévisionnel des travaux. Il n'est pas possible de connaître le coût réel des travaux avant la fin du contrat.

**10. A. ET B.** Les comptes sur les exercices concernés sont davantage connectés à la réalité économique en intégrant des résultats partiels au fur et à mesure et donnent une meilleure image de la performance économique. Les résultats ne changent pas d'une méthode à l'autre sur la globalité du contrat.

**11. A.** En N, le résultat est de 0 € car le produit (713) neutralise les charges de production.

# CORRIGÉ

## 12. D.

R = CA réel – Coût de production total engagé

$$= 75\,000 \text{ K€} \times 1,05 - (69\,000 \text{ K€} + 3\,500 \text{ K€}) = 78\,750 \text{ K€} - 72\,500 \text{ K€} = \mathbf{6\,250 \text{ K€}}$$

## 13. A.

R = CA – Coût de production engagé

$$= 75\,000 \text{ K€} \times 20\% - 13\,800 \text{ K€} = 15\,000 \text{ K€} - 13\,800 \text{ K€} = \mathbf{1\,200 \text{ K€}}$$

## 14. B.

R = CA – Coût de production engagé.

Attention à déterminer par l'évolution entre N+1 et N.

$$= (75\,000 \text{ K€} \times 70\% - 15\,000 \text{ K€}) - (48\,300 \text{ K€} - 13\,800 \text{ K€}) = 37\,500 \text{ K€} - 34\,500 \text{ K€} \\ = \mathbf{3\,000 \text{ K€}}$$

## 15. C.

R = CA – Coût de production engagé

$$= (78\,750 \text{ K€} - 15\,000 \text{ K€} - 37\,500 \text{ K€}) - 24\,200 \text{ K€} = 26\,250 \text{ K€} - 24\,200 \text{ K€} = \mathbf{2\,050 \text{ K€}}$$

Car les coûts en N+2 sont de :  $72\,500 \text{ K€} - 48\,300 \text{ K€} = \mathbf{24\,200 \text{ K€}}$

Ou bien par les résultats :  $6\,250 \text{ K€} - 1\,200 \text{ K€} - 3\,000 \text{ K€} = \mathbf{2\,050 \text{ K€}}$

## Exercices

### 1. Perte sur contrat – Entreprise Orty

#### 1. Passez les écritures de l'exercice N selon la méthode à l'achèvement.

Quelle que soit la méthode choisie, une perte probable doit être enregistrée dès lors qu'elle est connue. C'est le cas ici car dès le 31/12/N, l'entreprise sait que ce contrat conduira à une perte de 100 000 €. C'est le principe de prudence qui prévaut.

Selon la méthode à l'achèvement : au 31/12/N, le stock d'en-cours est égal au montant des charges engagées, 500 000 €. L'avancement du contrat est de  $500\,000 / 1\,100\,000 \approx 45,45\%$ . La perte prévisible de 100 000 €, doit être constatée en charge de l'exercice N :

Dépréciation du stock à hauteur de la perte correspondant à l'avancement, soit  $100\,000 \times 45,45\% = 45\,450$  € (Dépréciation = Perte – Pourcentage d'avancement).

Provision pour perte à terminaison pour le complément :  $100\,000 - 45\,450 = 54\,550$  €.

		31/12/N			
345		Stock d'en-cours de prestations	500 000		
	7134	Variation des en-cours de production de services			500 000
		Inventaire des en-cours			
<hr/>					
6816		Dotations aux dépréciations	45 450		
	6816	Dépréciation des en-cours			45 450
		Dépréciation des en-cours			
<hr/>					
6815		Dotations aux provisions d'exploitation	54 550		
	1516	Provision pour pertes sur contrat			54 550
		Provision pour risques et charges			

#### 2. Passez les écritures en N selon la méthode à l'avancement.

Au 31/12/N, le produit de l'exercice est de :  $1\,000\,000 \times 45,45\% = 454\,500$  €. Compte tenu des charges engagées, une perte de  $454\,500 - 500\,000 = 45\,500$  € est déjà dans les comptes. Elle doit être complétée par la constitution d'une provision pour perte sur contrat de  $100\,000 - 45\,500 = 54\,500$  €.

# CORRIGÉ

		31/12/N		
418		Client – facture à établir	545 500	
	706	Prestations de services		454 500
	44571	TVA collectée		90 900
		Produit enregistré à hauteur de l'avancement		
6815		Dotation aux provisions d'exploitation	54 500	
	1516	Provision pour pertes sur contrat		54 500
		Provision pour risques et charges		

### 3. Les deux méthodes montrent-elles le même résultat pour les deux exercices ?

Les deux méthodes doivent indiquer le même résultat, une perte de 100 000 € enregistrée dès l'exercice N. Dans les contrats déficitaires, l'impact en résultat est identique, contrairement aux contrats bénéficiaires.

NB : en annexe, il convient également d'explicitier la méthode choisie, les calculs du pourcentage d'avancement ainsi que le calcul des provisions pour perte sur contrat.

## 2. Changement de méthode comptable – Entreprise Marjo

### 1. Enregistrez les écritures comptables en N et N+1.

Le 01/01/N+1, le résultat qui aurait dû être constaté avec la méthode à l'avancement est enregistré en report à nouveau, net d'impôt, pour être rattaché au bon exercice. Le produit qui aurait dû être constaté en N est déduit des produits de l'exercice N+1.

Le pourcentage d'avancement est de  $150\,000/400\,000 = 37,5\%$ .

Le produit de l'exercice N aurait été de  $500\,000 \times 37,5\% = 187\,500$  € HT.

Le résultat de l'exercice N aurait été de  $187\,500 - 150\,000 = 37\,500$  €.

La charge d'impôt correspondante aurait été de  $37\,500 \times 33,1/3\% = 12\,500$  €.

Le montant à porter en report à nouveau est de  $37\,500 - 12\,500 = 25\,000$  €.

# CORRIGÉ

## Comptabilisation de la vente pour le montant total du contrat

		31/12/N			
345		Stock d'en-cours de prestations	150 000		
	7134	Variation des en-cours de production de services			150 000
		Inventaire des en-cours			
		01/01/N+1			
706		Prestations de services	187 500		
	345	Stocks d'en-cours de prestations			150 000
	44	État IS			12 500
	11	Report à nouveau			25 000
		Adoption de la méthode à l'avancement			
		31/12/N+1			
411		Client	600 000		
	706	Prestations de services			500 000
	44571	TVA collectée			100 000
		Livraison au client			

### 2. Vérifiez le résultat en N et N+1 tel qu'il apparaît dans les comptes.

Le résultat total est 100 000 €. Il se répartit comme suit : 37 500 € ( $100\,000 \times 37,5\%$ ) en N et 62 500 € ( $100\,000 \times 62,5\%$ ) en N+1.

	Charges	Produits
Année N	Dépenses : 150 000	Variation de stocks : 150 000
	Résultat : 0	
Année N+1	Dépenses : 250 000	Vente : - 187 500
		Vente : 500 000
	Résultat : 62 500	
	Report à nouveau (RAN) : 37 500	

Le résultat de 100 000 € est bien imputé aux exercices correspondants, selon la méthode à l'avancement.

NB : en annexe, il convient également de justifier le changement de méthode et de détailler les effets sur le résultat et les capitaux propres. Ce changement est irréversible.

### 3. Évaluation d'un contrat peu fiable – Société Safran

#### 1. Quelles sont les conditions d'utilisation de la méthode à l'avancement ?

Seuls les bénéfices réalisés à la clôture peuvent être inscrits dans les comptes, à condition que :

# CORRIGÉ

- l'opération soit acceptée par le cocontractant ;
- sa réalisation soit certaine et qu'il existe des instruments de gestion permettant d'évaluer avec une sécurité suffisante le bénéfice global de l'opération.

## 2. Quelles sont les écritures au 31/12/N, 31/12/N+1, 31/12/ N+2 ?

À la clôture de l'exercice N, le contrat devrait être bénéficiaire pour 400 (4 600 – 4 200).

Mais à la clôture de l'exercice N, le manque de fiabilité des prévisions ne permet pas de rattacher une fraction du résultat à cet exercice : les produits doivent être limités au montant des charges engagées.

Le pourcentage d'avancement est de  $1\,230 / 4\,200 = 0,2928$  soit 30 %.

Le résultat réel (dégagé par la comptabilité) est de  $1\,200 - 1\,230 = -30$ .

L'ajustement consiste donc en une augmentation du chiffre d'affaires de 30 afin d'égaliser produits et charges.

À la clôture de l'exercice N+1, l'ajustement des données prévisionnelles fait apparaître un résultat négatif à terminaison prévisionnel de :  $4\,830 - 4\,880 = -50$  (perte).

Le pourcentage d'avancement est  $= 1\,230 + 2\,186 / 4\,880 = 70$  %.

Le résultat imputable à l'exercice est  $-50 \times 70\% = -35$ .

Le résultat dégagé par la comptabilité est :  $1\,800 - 2\,186 = -386$  (perte).

L'ajustement consiste donc en une augmentation de chiffre d'affaires de  $386 - 35 = 351$ .

Le complément de perte non encore réalisée (perte globale prévisionnelle – perte dégagée à la clôture de l'exercice) doit être comptabilisé en provision pour risques soit 15 ( $50 - 35$ ).

Pendant l'exercice N+2, le contrat s'avère finalement déficitaire pour 55. Les écritures d'ajustement sont extournées. La reprise de la provision pour risques n'est pas exigée au 31 mars.

		31/12/N	
418	Clients, produits non encore facturés	36	
705	Prestations de services		30
44587	État, TVA sur factures à établir		6
	Ajustement de chiffre d'affaires sur contrat à long terme		
		31/12/N+1	
418	Clients, produits non encore facturés	421,20	
705	Prestations de services		351
44587	État, TVA sur factures à établir		70,20
	Ajustement de chiffre d'affaires sur contrat à long terme		

# CORRIGÉ

		31/12/N+1		
6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation		15,00	
1516	Provisions pour pertes sur contrats			15,00
	Provision pour perte à terminaison			
		31/12/N+2		
1516	Provisions pour pertes sur contrats		15,00	
7815	Reprises sur provisions pour risques et charges d'exploitation			15,00
	Annulation de la provision devenue sans objet			
		31/12/N+2		
705	Prestations de services		381,00	
44587	État, TVA sur factures à établir		76,28	
418	Clients, produits non encore facturés			457,2
	Extourne des ajustements précédents			

### 3. Analysez le résultat au 31/12/N, 31/12/N+1, 31/12/N+2

Aucun résultat n'est imputé à l'exercice N en raison de la non-fiabilité des prévisions à la clôture de l'exercice.

- Charges : 1230
- Produits : 1200
- Ajustement : 30

L'exercice N+1 supporte une perte de 50, qui correspond à la perte prévisionnelle sur le contrat.

L'exercice N+2, exercice de fin de contrat, supporte par le jeu des écritures comptables une perte de 5 qui correspond à la différence entre la perte réelle constatée et la perte prévisionnelle. Le résultat est pris en compte au fur et à mesure de l'avancement du contrat.