

NOTE DE PRÉSENTATION

RÈGLEMENT

N° 2012-05 DU 8 NOVEMBRE 2012

modifiant l'article 380-1 du règlement CRC n° 99-03

EN COURS D'HOMOLOGATION

L'Autorité des normes comptables a été saisie sur le traitement comptable des ventes en l'état futur d'achèvement.

1. Définition

Le contrat de vente en l'état futur d'achèvement (VEFA), spécifiquement français, est défini par le Code Civil de la façon suivante : « *La vente en l'état futur d'achèvement est le contrat par lequel le vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes. Les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution; l'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux. Le vendeur conserve les pouvoirs de maître de l'ouvrage jusqu'à la réception des travaux.* » (Article 1601-3)

Ces dispositions sont également reprises dans le code de la construction et de l'habitation à l'article L 261-3.

2. Traitement comptable à retenir

L'article 380-1 du PCG définit un contrat long terme de la façon suivante :

« *Est appelé contrat à long terme, un contrat d'une durée généralement longue, spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique portant sur la construction, la réalisation ou, le cas échéant, la participation en qualité de sous-traitant à la réalisation, d'un bien, d'un service ou d'un ensemble de biens ou services fréquemment complexes, dont l'exécution s'étend sur au moins deux périodes comptables ou exercices. Le droit de l'entité à percevoir les revenus contractuels est fonction de la conformité au contrat du travail exécuté.* »

Pour certains biens acquis dans le cadre d'une VEFA, l'acheteur n'intervient que de façon mineure sur les caractéristiques techniques (choix de couleurs, etc). Néanmoins, chaque bien

acheté en VEFA est spécifique dans la mesure où l'acheteur n'achète pas seulement des caractéristiques techniques mais également un emplacement, un étage et une orientation. Il n'est donc généralement pas prêt à échanger son lot contre un autre possédant les mêmes caractéristiques techniques.

Par conséquent, le caractère « spécifiquement négocié dans le cadre d'un projet unique » mentionné à l'article 380-1 du PCG traitant des contrats long terme s'applique pleinement aux contrats de vente en l'état futur d'achèvement, que l'acheteur influe de manière limitée ou non sur les caractéristiques techniques du bien.

Le contrat de VEFA répond à la définition d'un contrat à long terme au sens de l'article 380-1 du PCG.

En conséquence, dans les comptes sociaux comme dans les comptes consolidés, l'ensemble des contrats de VEFA sont donc comptabilisés à l'achèvement ou à l'avancement, la méthode à l'avancement étant la méthode préférentielle.

L'inventaire des produits et les charges à prendre en compte pour le calcul du résultat à l'achèvement ou à l'avancement est précisé par l'avis 99-10 du CNC, relatif aux contrats à long terme:

Les produits relatifs à un contrat à long terme comprennent :

- les produits initialement fixés par le contrat, y compris les révisions de prix,
- les produits issus des changements dans les conditions d'exécution des biens ou services, dès lors que le client a approuvé la modification ou qu'il est raisonnablement certain qu'il l'approuvera, et qu'il est possible d'évaluer de façon fiable le montant des produits correspondants,
- les réclamations qui ont été acceptées par le client ou pour lesquelles l'état d'avancement des négociations ou des procédures en cours (contractuelles, arbitrales ou contentieuses) rend raisonnablement certaine leur règlement par le client, et dont le montant accepté ou susceptible d'être accepté peut être évalué de façon fiable,
- les primes incitatives (liées par exemple à l'achèvement anticipé du contrat), dès lors que les niveaux de performance ont été atteints ou qu'il est raisonnablement certain qu'ils le seront, et qu'il est possible d'évaluer de façon fiable le montant de ces primes,
- les produits financiers, directs ou indirects, résultant de conditions financières contractuelles se traduisant par des excédents significatifs de trésorerie pendant tout ou partie de la durée du contrat (le résultat dégagé à l'avancement en étant exclu), ainsi que les différences de change et résultats d'opérations de couverture.

Les charges relatives à un contrat à long terme comprennent :

- les coûts directement imputables à ce contrat (main-d'œuvre, sous-traitance, matériaux, amortissement du matériel, coûts d'approche, de repliement et de remise en état, location des équipements, conception et assistance technique, impôts et taxes, frais de commercialisation, honoraires, garantie...),

- les coûts indirects, rattachables aux contrats en général, pour la quote-part susceptible d'être affectée à ce contrat (assurance, conception et assistance technique générale, frais généraux d'exécution des contrats...),
- les provisions pour risques et aléas correspondant aux dépassements des charges directement prévisibles que l'expérience de l'entreprise, notamment statistique, rend probables.
- les coûts engagés antérieurement à la signature du contrat, en vue de son obtention, dès lors qu'ils sont identifiables séparément, mesurables de façon fiable et qu'il est probable que ce contrat sera conclu. Si ces coûts ont été inscrits en charges au cours d'un exercice antérieur clos, ils ne peuvent être imputés rétroactivement au contrat.

Sont exclus tous les coûts qui ne peuvent être imputés aux contrats en général, ou à un contrat donné (par exemple, frais administratifs d'ordre général, frais de recherche et développement, et frais de commercialisation non imputables à un contrat donné...).

Les charges relatives à un contrat à long terme peuvent comprendre les charges financières résultant de conditions financières contractuelles se traduisant par des besoins ou insuffisances significatifs de trésorerie pendant tout ou partie de la durée du contrat, les différences de change ainsi que les résultats d'opérations de couverture. Le montant des charges financières, sous déduction des produits financiers, imputées à l'ensemble des contrats pendant une période donnée ne saurait excéder le montant des charges financières directement ou indirectement encourues par l'entreprise.

A titre illustratif sur le cas spécifique des contrats de VEFA, les frais de commercialisation engagés qui sont directement imputables à un contrat donné (comme les honoraires sur la vente versés à un intermédiaire, les commissions versées à des agents de la force de vente interne et qui sont rattachables au contrat de vente signé) sont compris dans les charges relatives aux contrats long terme. Les frais de commercialisation non imputables à un contrat donné et les frais de publicité (bureau de vente, appartements témoin, fléchage et signalisation, plaquettes commerciales et maquettes, coût de la force interne de vente) sont par contre exclus des charges relatives aux contrats long terme.

3. Modalités de première application

Dans le cas où le règlement ci-joint conduirait à un changement de méthode, celui-ci devrait être comptabilisé de manière rétrospective conformément à l'article 314-1 du PCG.

Ce traitement implique de présenter une information comparative (comptes pro-forma) pour les exercices antérieurs présentés conformément à l'article 130-5 du PCG.