

Règlement n° 99-08 du 24 novembre 1999 modifiant les dispositions du plan comptable général relatives au traitement comptable des contrats à long terme

Le Comité de la réglementation comptable ;

Vu la loi n° 98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière et le décret n° 98-939 du 14 octobre 1998 relatif au Comité de la réglementation comptable, pris pour son application ;

Vu l'arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement n° 99-03 du Comité de la réglementation comptable relatif à la réécriture du plan comptable général ;

Vu le libellé du chapitre VIII du titre III du plan comptable général ;

Vu les articles 380-1, 432-1, 444, 447, 521-3, 521-4, 523-2 et 531-2 du plan comptable général ;

Vu l'avis n° 99-10 du 23 septembre 1999 du Conseil national de la comptabilité relatif aux contrats à long terme.

Décide :

Article 1^{er}

Le libellé du chapitre VIII du titre III du plan comptable général est modifié comme suit :
" *Prise en compte des opérations dépassant la période comptable ou l'exercice* ".

Article 2

L'article 380-1 annexé au présent règlement est substitué à l'article 380-1 du plan comptable général.

Article 3

La suppression de " la technique des produits nets partiels dans laquelle le résultat est déterminé à l'avancement, mais le chiffre d'affaires à l'achèvement " de l'article 380-1 entraîne les modifications ci-après :

- Article 432-1 Plan de comptes général

Les comptes suivants sont supprimés : comptes 417 " *Créances sur travaux non encore facturables* ", 73 " *Produits nets partiels sur opérations à long terme* ", 731 " *Produits nets partiels sur opérations en cours (à subdiviser par opération)* " et 739 " *Produits nets partiels sur opérations terminées* ".

- Article 444 Section 4 Compte de tiers (classe 4)

L'alinéa suivant est supprimé : [Le compte 417 " Créances sur travaux non encore facturables " enregistre la contrepartie des produits nets partiels constatés au cours de la réalisation d'un contrat à long terme].

- Article 447 section 7 Compte de produits (classe 7)

L'alinéa suivant est supprimé : [73 PRODUITS NETS PARTIELS SUR OPERATIONS A LONG TERME - Lorsque l'entité applique la technique des produits nets partiels visée à l'article 25-1, elle comptabilise les produits nets partiels constatés au crédit du compte 73 " Produits nets partiels sur opérations à long terme " par le débit du compte 417 " Créances sur travaux non encore facturables.

Pour déterminer le produit net en cours de contrat, l'entité se réfère à l'exécution des obligations contractuelles à la date de clôture de l'exercice. Le montant du produit net peut être déterminé par application au bénéfice global du rapport :

Coût des travaux réalisés à la clôture des comptes

Coût total estimé du produit ou du service

A la date de facturation de l'ensemble des travaux résultant du contrat, le compte 739 " Produits nets partiels sur opérations terminées " est débité du montant des produits nets partiels comptabilisés antérieurement "].

- Article 521-3 Modèle de compte de résultat (en tableau)

Est supprimé le poste " Produits nets partiels sur opérations à long terme " et son renvoi © " Poste à ne présenter qu'en cas de besoin. Le montant qui est inscrit à ce poste peut être positif ou négatif. Le montant négatif est entre parenthèses ou précédé du signe (-) ".

- Article 521-4 Modèle de compte de résultat (en liste)

Est supprimé le poste " Produits nets partiels sur opérations à long terme " et son renvoi © " Poste à ne présenter qu'en cas de besoin. Le montant qui est inscrit à ce poste peut être positif ou négatif. Le montant négatif est entre parenthèses ou précédé du signe (-) ".

- Article 523-2 Modèle de compte de résultat

Est supprimé le poste " Produits nets partiels sur opérations à long terme " et son renvoi (b) " Poste à ne présenter qu'en cas de besoin. Le montant qui est inscrit à ce poste peut être positif ou négatif. Le montant négatif est entre parenthèses ou précédé du signe (-) ".

Article 4

L'article 531-2 est complété du paragraphe 27 annexé au présent règlement.

Article 5

Le présent règlement s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000.

Toutefois, il peut être appliqué aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1999.

ARTICLE 380-1

380-1. - 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.

I.- Un contrat à long terme est comptabilisé soit selon la méthode à l'achèvement, soit selon la méthode à l'avancement.

II.- La méthode à l'achèvement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au terme de l'opération. En cours d'opération, qu'il s'agisse de prestations de services ou de productions de biens, les travaux en cours sont constatés à la clôture de l'exercice à hauteur des charges qui ont été enregistrées.

III.- La méthode à l'avancement consiste à comptabiliser le chiffre d'affaires et le résultat au fur et à mesure de l'avancement des contrats.

IV.- Si l'entité retient la méthode à l'avancement et est en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison, le résultat est constaté en appliquant au résultat à terminaison le pourcentage d'avancement.

Ce pourcentage est déterminé en utilisant la ou les méthodes qui mesurent de façon fiable, selon leur nature, les travaux ou services exécutés et acceptés. Peuvent être retenus :

- le rapport entre les coûts des travaux et services exécutés à la date de clôture et le total prévisionnel des coûts d'exécution du contrat,
- les mesures physiques ou études permettant d'évaluer le volume des travaux ou services exécutés.

Par travaux et services exécutés et acceptés, il y a lieu d'entendre ceux qui peuvent être considérés comme entrant, avec une certitude raisonnable, dans les conditions d'acceptation prévues par le contrat.

V. - Si l'entité retient la méthode à l'avancement mais n'est pas en mesure d'estimer de façon fiable le résultat à terminaison, aucun profit n'est dégagé.

VI. - La capacité à estimer de façon fiable le résultat à terminaison repose sur les trois critères suivants :

- la possibilité d'identifier clairement le montant total des produits du contrat,
- la possibilité d'identifier clairement le montant total des coûts imputables au contrat,
- l'existence d'outils de gestion, de comptabilité analytique et de contrôle interne permettant de valider le pourcentage d'avancement et de réviser, au fur et à mesure de l'avancement, les estimations de charges, de produits et de résultat.

VII. - A la date de clôture, lorsque l'entité se situe dans les cas relevant du paragraphe IV, les produits contractuels sont comptabilisés en chiffre d'affaires puis régularisés, le cas échéant, à

la hausse comme à la baisse, pour dégager le résultat à l'avancement. Lorsque l'entité se situe dans les cas relevant du paragraphe V, le montant inscrit en chiffre d'affaires est limité à celui des charges ayant concouru à l'exécution du contrat.

VIII. - Que l'entité applique la méthode à l'achèvement ou la méthode à l'avancement, la perte globale probable est provisionnée, sous déduction des pertes éventuellement déjà constatées.

En présence de plusieurs hypothèses de calcul, la perte provisionnée est la plus probable d'entre elles ou à défaut la plus faible. Dans ce cas, l'article 531-2 (27) prévoit une description appropriée dans l'annexe du risque additionnel mesuré par rapport à l'hypothèse de perte la plus faible.

La perte qui ne peut être estimée de façon raisonnable ne donne lieu à aucune provision mais à une information dans l'annexe prévue à l'article susvisé.

IX.- La méthode à l'avancement conduisant à une meilleure information, est considérée comme préférentielle.

La décision d'adopter la méthode à l'avancement porte sur tous les contrats en cours à cette date. L'effet du changement de méthode est calculé de façon rétrospective sur la base du pourcentage d'avancement et du résultat à terminaison estimés à l'ouverture de l'exercice du changement de méthode.

Dans le cas où le résultat à terminaison n'est pas déterminable de façon fiable au début de l'exercice, l'effet du changement de méthode à l'ouverture se mesure en prenant en compte l'estimation du résultat à terminaison à la clôture de l'exercice du changement. L'article 531-2 (27) prévoit une description appropriée dans l'annexe de cette modalité de calcul.

ARTICLE 531-2 Paragraphe 27

27. Informations relatives aux contrats à long terme

L'entité décrit les modalités d'application des principes comptables relatifs aux contrats à long terme, le cas échéant par catégorie de contrats, en précisant notamment :

- l'inclusion éventuelle, dans les charges imputables, de charges financières ;
- le montant des provisions pour pertes à terminaison ainsi que leur variation au cours de l'exercice ;
- dans le cas où l'entité n'est pas en mesure de déterminer la provision correspondant à l'hypothèse de perte la plus probable, la description du risque additionnel mesuré par rapport à l'hypothèse de perte la plus faible ;
- dans le cas où l'entité n'est pas en mesure d'estimer de façon raisonnable le montant d'une quelconque provision pour perte à terminaison, l'existence et la nature de l'incertitude ;
- la méthode de calcul du pourcentage d'avancement lorsque l'entité applique la méthode à l'avancement,
- la prise en compte éventuelle, pour la détermination de l'effet du changement de méthode, de l'estimation du résultat à terminaison à la clôture de l'exercice du changement.