

Module Comptabilité Approfondie



1

Traitement comptable des logiciels

Traitement comptable des logiciels

Introduction

3

- La loi comptable a étendu aux auteurs de logiciels la protection conférée aux droits d'auteur.
- En conséquence, les logiciels qui font actuellement l'objet d'une protection juridique peuvent donner lieu à une inscription à l'actif du patrimoine.
- Le code général de normalisation comptable régit le traitement comptable des logiciels. Ladite réglementation ne concerne que les logiciels « dissociés ». En ce qui concerne les logiciels « associés », ils n'entraînent aucun enregistrement comptable particulier car ils n'ont fait l'objet d'une facturation spécifique. Ils sont inscrits au débit du compte « 2355 : Matériel informatique » en tant qu'élément du coût d'acquisition.
- Par logiciels « dissociés », on entend ceux dont le prix peut être distingué de celui du matériel informatique. Dans cette catégorie figurent les logiciels à usage commercial et les logiciels à usage interne.

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

4

- Les logiciels à usage commercial

Ce sont les logiciels qui sont destinés à la vente aux clients. Ils peuvent être acquis avant d'être revendus ou créés par l'entreprise.

1. Les logiciels à caractère commercial acquis par l'entreprise

- Ils sont acquis pour être revendus en l'état. Dans ce cas il s'agit en quelque sorte d'une « marchandise ». Ainsi, leur traitement comptable est tout à fait pareil à celui des marchandises.

2. Les logiciels à usage commercial créés par l'entreprise

A ce niveau il faut distinguer les logiciels créés pour un utilisateur unique dans le cadre d'une commande spécifique et les logiciels créés pour couvrir les besoins de plusieurs utilisateurs.

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

5

2. Les logiciels à usage commercial créés par l'entreprise

a. Les logiciels créés pour un utilisateur unique dans le cadre d'une commande spécifique

Dans le cas où le logiciel entre dans le cadre d'une commande client, les dépenses exposées dans le cadre de la production sont portées dans les comptes de charges au cours de l'exercice. A la clôture de l'exercice, les travaux non encore facturés sont inscrits en compte de stocks :

- au débit du compte « 3134 : Services en cours »
- par le crédit du compte « 7134 : Variation des stocks de services en cours ».

b. Les logiciels créés pour couvrir les besoins de plusieurs utilisateurs.

La production en série d'un logiciel standard passe par un développement d'un « logiciel mère » servant de base aux applications. Le code général de normalisation comptable énumère les étapes suivantes comme étant celles du développement du logiciel mère.

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

6

Phases	Charges correspondantes
Phase conceptuelle	<ol style="list-style-type: none">1. Etude préalable2. Analyse fonctionnelle (analyse fonctionnelle (conception générale de l'application)3. Analyse organique (conception détaillée de l'application)
Phase de production	<ol style="list-style-type: none">4. Programmation (codification)5. Tests et jeux d'essais
Phase de mise à la disposition de l'utilisateur et phase de suivi	<ol style="list-style-type: none">6. Documentation destinée à une utilisation interne ou externe7. Formation de l'utilisateur8. Suivi du logiciel (maintenance)

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

7

2. Conditions d'immobilisation des frais d'études

Avant de faire l'objet d'une inscription à l'actif du bilan, les frais d'étude et de recherche sur logiciel doivent remplir les trois conditions suivantes :

- Le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique et de rentabilité commerciale ;
- L'entreprise doit avoir manifesté concrètement l'intention de produire le logiciel-mère concerné, et de s'en servir durablement pour répondre aux besoins de sa clientèle, compte tenu de l'évolution prévisible des connaissances techniques en matière de conception et de production de logiciel ;
- L'entreprise doit mettre en œuvre des outils de gestion permettant d'individualiser nettement chaque projet et d'établir distinctement leur coût, de rattacher les charges engagées aux différentes phases techniques, d'évaluer les chances de réussite technique et de rentabilité commerciale du projet à chaque étape.

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

8

Comptabilisation des frais d'étude du logiciel-mère

Lorsque les trois conditions sus citées sont remplies, l'entreprise peut inscrire, en tant qu'actif immobilisé, le coût de production du logiciel-mère. Le code général de normalisation comptable a précisé, pour chaque phase du développement, le traitement comptable des charges correspondantes. Ce traitement se résume comme suit dans le tableau ci-dessous :

Charges correspondant aux différentes phases	Incorporation dans le coût de production
1. Etude préalable	Charges exclues
2. Analyse fonctionnelle	Charges exclues
3. Analyse organique	Charges incluses
4. Programmation	Charges incluses
5. Tests et jeux d'essais	Charges incluses
6. Documentation	Charges incluses
7. Formation de l'utilisateur	Charges exclues
8. Suivi du logiciel	Charges exclues

Traitement comptable des logiciels

LOGICIELS A USAGE COMMERCIAL

9

Comptabilisation des frais d'étude du logiciel-mère

- ❑ Les dépenses engagées incluses dans le coût de production du logiciel-mère sont inscrites :
 - au débit du compte « 2285 : Immobilisations incorporelles en cours »
 - par le crédit du compte « 7142 : Immobilisations incorporelles produites »
- ❑ En cas d'échec total du projet le compte 2285 est soldé par le débit du compte « 6512 : VNA des immobilisations incorporelles cédées »
- ❑ Lorsque le logiciel-mère est achevé, son coût est viré au compte « 2220 : Brevets, marques, droits et valeurs similaires » Il est alors réparti sur sa durée probable d'utilisation selon un plan d'amortissement.

Traitement comptable des logiciels

LES LOGICIELS À USAGE INTERNE

10

- ❑ Qu'ils soient acquis ou créés, les logiciels à usage interne font l'objet d'une comptabilisation au débit du compte « 2220 : Brevets, marques, droits et valeurs similaires ».
- ❑ Le coût de production des logiciels créés est déterminé de manière identique à celle mentionnée pour les logiciels à usage commercial. Ces logiciels font également l'objet d'un amortissement sur leur durée de vie probable.

Traitement comptable Des subventions

Traitement comptable des subventions

- ❑ La problématique majeure de l'entreprise est d'assurer le financement de son activité et de générer des ressources par son exploitation, afin d'atteindre l'objectif de pérennité.
- ❑ Les sources de financement diffèrent et peuvent être classées selon qu'elles soient internes, ou externes.
- ❑ Les ressources d'exploitation, quant à elles, sont constituées principalement du chiffre d'affaires ainsi que divers produits, dits accessoires, au regard de l'activité de l'entreprise.

Traitement comptable des subventions

13

□ L'intervention de l'entreprise au sein de secteurs dont le développement est fixé comme une priorité d'intérêt général par les autorités publiques, ou au sein desquels les prix sont réglementés peut bénéficier de certains avantages. Parmi ces avantages, on citera :

I *La subvention d'investissement*

II *La subvention d'exploitation*

III *La subvention d'équilibre*

Traitement comptable des subventions

14

I- SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

1. DÉFINITIONS

□ Les subventions d'investissement sont accordées aux sociétés par l'État ou les collectivités publiques en vue d'acquérir, de créer des immobilisations ou encore de financer des activités à long terme.

2. TRAITEMENT COMPTABLE

□ A la notification de la subvention d'investissement, celle-ci est portée au passif du bilan; en contrepartie, le compte 34511 « Subventions d'investissement à recevoir » est débité. Il sera soldé à la réception des fonds.

□ Comptablement, les subventions d'investissement reçues sont rapportées progressivement aux résultats des exercices ultérieurs, par le débit du compte 1319 et le crédit du compte 7577 « Reprises sur subventions d'investissement de l'exercice ».

Traitement comptable des subventions

I- SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

15

2. TRAITEMENT COMPTABLE

Les subventions d'investissement reçues sont rapportées progressivement aux résultats des exercices ultérieurs, par le débit du compte "subventions d'investissement inscrites au compte de produits et charges " et le crédit du compte de produits N.C "reprises sur subventions d'investissement de l'exercice « :

- Si la subvention couvre totalement le coût de l'immobilisation, la reprise correspond au montant de la dotation aux amortissements,
- Si la subvention est partielle, la reprise peut se faire pour un montant égal à la dotation aux amortissements affecté du rapport «Montant des subventions/ Valeur d'acquisition des immobilisations » afin de tenir compte du caractère partiel de la subvention.
- S'il s'agit d'une immobilisation non amortissable, la subvention peut être rapportée sur un nombre d'années correspondant à l'utilisation prévisible de l'immobilisation (notamment la durée d'inaliénabilité de cette immobilisation) et à défaut, être rapportée par fractions égales à 10 ans.

Traitement comptable des subventions

I- SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

16

2. TRAITEMENT FISCAL

La société qui bénéficie de la subvention d'investissement répartir la subvention sur la durée d'amortissement des biens qu'elle a financés.

Ainsi, la condition liée à la durée d'étalement de la subvention qui ne pouvait dépasser cinq exercices a été levée.

Ou bien :

réintégrer la totalité de ces subventions au titre de l'exercice de leur réception ;

et bénéficier de la déduction d'un amortissement exceptionnel (dérogatoire) au titre de l'exercice d'acquisition des équipements en question, égal au montant de la subvention, et s'ajoutant à l'annuité d'amortissement normale.

Traitement comptable des subventions

II- SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

17

1. DÉFINITIONS

- ❑ Les subventions d'exploitation sont octroyées par l'Etat ou les collectivités publiques. Distinctes des subventions d'équilibre, ou des subventions d'équipement, elles sont destinées à faire face à l'insuffisance des produits d'exploitation, du fait de la réglementation de certains tarifs de vente.

2. TRAITEMENT COMPTABLE

- ❑ Les subventions d'exploitation sont constatées une fois octroyées et non lors de leur encaissement. Les subventions d'exploitation sont créditées aux comptes de produits "subventions d'exploitation reçues " par le débit des comptes de trésorerie concernés. Néanmoins, la subvention peut être constatée dès lors la décision de subvention notifiée au bénéficiaire à titre définitif, ou dès lors qu'elle découle d'une disposition légale. Dans ce cas, elle est alors enregistrée par le débit du compte de l'actif circulant " subventions à recevoir ".
- ❑ Ces subventions ***doivent être*** rattachées en totalité aux produits de l'exercice au cours duquel elles ont été reçues.

Traitement comptable des subventions

III- SUBVENTION D'ÉQUILIBRE

18

1. DÉFINITIONS

- ❑ Cette subvention est accordée par l'État et les collectivités publiques à l'entreprise afin de contrebalancer la perte globale que dégage l'activité courante avant l'inscription de la subvention; la vocation de celle-ci étant par conséquent d'assurer l'équilibre entre les produits et les charges de l'entreprise.

2. TRAITEMENT COMPTABLE

- ❑ Dès que la subvention d'équilibre est officiellement connue, elle est enregistrée au crédit des comptes de produits « Subventions d'équilibre reçue par le débit du compte « 34513: Subvention d'équilibre à recevoir » en attendant son encaissement.
- ❑ A l'encaissement, ce compte est crédité par le débit des comptes de trésorerie concernés.
- ❑ Les subventions d'équilibre doivent être rattachées en totalité aux produits de l'exercice au cours duquel elles ont été reçues.

Traitement comptable des subventions

SUBVENTION D'EXPLOITATION & D'ÉQUILIBRE

19

3. TRAITEMENT FISCAL

En matière d'IS ou d'IR

□ Les subventions d'exploitation et d'équilibre reçues entraînent un accroissement de l'actif net, et constituent, par conséquent, un élément des produits imposables au titre de l'exercice de leur encaissement ou de leur inscription en " subventions à recevoir " et sont retenus, au titre de cet exercice, pour le calcul de la cotisation minimale.

En matière de TVA

□ Les subventions d'exploitation et d'équilibre reçues doivent faire l'objet de déclaration à la TVA au titre du mois de leur encaissement, en considérant les sommes reçues comme étant TTC (en s'inspirant de la doctrine française, vu le silence de la réglementation marocaine en la matière).

Comptabilité Approfondie

20

Traitement comptable Des créances & dettes libellées en monnaie étrangère

Règles et principes comptables

I-Créances et dettes libellés en monnaie étrangère

A- Valeur d'entrée

- Les créances et les dettes contractées en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en dirhams sur la base du cours de change du jour de l'opération.
- Toutefois , les créances ou dette nées d'opérations dites de " couverture de change " sont converties en dirhams sur la base du cours de change à terme figurant dans les contrats.
- Lorsque la naissance et le règlement des créances ou des dettes s'effectuent dans le même exercice, les écarts constatés par rapport aux valeurs d'entrée en raison de la variation des cours de change, constituent des pertes ou des gains de change à inscrire respectivement dans les charges financières ou les produits financiers de l' exercice.

Règles et principes comptables

I-Créances et dettes libellés en monnaie étrangère

B. Valeur au bilan

- Les créances et les dettes libellées en monnaie étrangère sont converties et inscrites en comptabilité par correction de l'enregistrement initial en dirhams sur la base du dernier cours de change à la date d'inventaire.
- 1. Cas général
 - Les différences entre les valeurs initialement inscrites dans les comptes et celles résultant de la conversion à la date de l'inventaire majorent ou diminuent les montants initiaux.
 - Ils sont inscrits en contrepartie des variations des créances et dettes :
 - à l' actif du bilan pour les pertes latentes;
 - au passif du bilan pour les gains latents.
 - Application du principe de clarté : Pas de compensation.
 - Application du principe de prudence :
 - o les gains latents ne sont donc pas inscrits dans les produits, car non encore réalisés ;
 - o les pertes latentes, représentant un risque de change à la date de l'inventaire, entraînent la constitution de provisions pour risques et charges.

Règles et principes comptables

I-Créances et dettes libellés en monnaie étrangère

2. Cas exceptionnels

- a) constitution partielle de la provision pour risques de change
- Existence d'une couverture de change
 - Quasi couverture de change résultant d'une position globale de change
 - Emprunt finançant des immobilisations à l'étranger
 - Créances ou dettes à long terme
 - Réajustement exceptionnel des valeurs d'entrée
- b) Provisions calculées sur éléments définitifs

Règles et principes comptables

I-Créances et dettes libellés en monnaie étrangère

3- Disponibilités en devises

Ces disponibilités sont converties en dirhams, lors de leur acquisition, au cours de change à la date de l'opération ; dans le bilan, elles sont converties sur la base du dernier cours de change et les écarts constatés sont inscrits directement dans les produits et les charges de l'exercice (gains de change et pertes de change).

Traitement Fiscal

A – Profits et plus-values de change

- Ce sont ceux qui résultent de certaines opérations traitées directement en monnaie étrangère.

B- Remarques

- Immobilisations acquises moyennant un prix libellé en devises étrangères
- Les écarts de conversion
- Pertes sur exercices antérieurs

Traitement Fiscal

Les règles comptables sont différentes. En effet les gains potentiels de change ne sont pas compris dans le résultat et les pertes latentes donnent lieu à constitution d'une provision, cette différence oblige les sociétés à corriger s'il y a lieu le résultat comptable, de manière extra-comptable, pour l'application des règles fiscales.

Traitement comptable Des contrats à long terme

I- DEFINITION ET GENERALITES SUR LES CONTRATS A LONG TERME

- ❑ On entend par contrat à long terme, un contrat portant sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens ou de services dont l'exécution s'étale sur une durée généralement longue, dont les dates de démarrage et d'achèvement des opérations prévus se situent dans deux exercices ou deux période comptable différents.
- ❑ Il est à noter que la dite période n'est pas nécessairement d'une durée supérieure à un an.
- ❑ Toutefois, ne sont pas concernés par cette application, les contrats pour lesquels les services rendus à l'arrêté des comptes peuvent être facturés.
- ❑ Les principaux secteurs d'activités concernés par ce type de contrats sont le Bâtiment et les Travaux Publics (BTP), la Construction Navales, Aéronautique, la promotion immobilière...
- ❑ Le contenu de la notion de chiffres d'affaires qui comprend les ventes de marchandises et la production vendue apparaît souvent impropre à rendre compte de l'activité économique de cette entité.

I- DEFINITION ET GENERALITES SUR LES CONTRATS A LONG TERME

- ❑ Pour le cas particulier des contrats à long terme, l'application des règles de rattachement peut ne pas être satisfaisant au regard de l'objectif d'image fidèle du résultat de l'exercice : dans le cas des contrats où l'exécution s'étale sur plusieurs exercices, les critères de transfert de propriété ou d'accomplissement total des prestations, conduisent à attribuer à un seul exercice la totalité du résultat dégagé par une activité déployée sur plusieurs années.
- ❑ Il convient dans ce cas de rattacher à chaque exercice concerné la quote-part qui lui revient dans le résultat total.
- ❑ On distingue 3 méthodes :
 - 1- LA MÉTHODE À L'ACHÈVEMENT DES TRAVAUX
 - 2- LA MÉTHODE DU BÉNÉFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX
 - 3- POUR LA MÉTHODE DE L'AVANCEMENT

1- LA MÉTHODE À L'ACHÈVEMENT DES TRAVAUX :

➤ Présentation de la méthode :

Comme précisé par le Code Général de Normalisation Comptable (CGNC), cette méthode consiste à constater le résultat dégagé par le contrat, au moment de son exécution intégrale, c'est à dire où le produit est définitivement acquis par l'entreprise. On distingue deux situations :

- **En cours du contrat :**

A la clôture de chaque exercice les travaux en cours sont constatés en contre partie des variations des stocks. Les travaux sont valorisés à concurrence des charges engagées en vue de neutraliser l'impact des charges sur le résultat comptable de l'exercice.
- **A la fin du contrat :**

On solde le compte variation de stock, par le compte travaux et on constate le montant global de la facturation dans le compte travaux. La totalité du résultat se voit ainsi, viré sur l'exercice d'achèvement

1- LA MÉTHODE À L'ACHÈVEMENT DES TRAVAUX :

Illustration:

Une entreprise de travaux immobiliers commence l'exécution d'un contrat portant sur la construction d'une usine dont la durée est de 30 mois. Le coût global prévisionnel est de 300.000,00 dhs (HT).

Le montant des travaux à facturer est évalué, d'après le contrat à 480.000,00 dhs (HT),

L'échéancier des acomptes est le suivant:

Exercice	Acompte	dont TVA 20%
N	240 000.00	40 000.00
N+1	168 000.00	28 000.00
N+2	168 000.00	28 000.00
Total	480 000.00	96 000.00

La situation des coûts est la suivante:

Exercice	Charges
N	150 000.00
N+1	90 000.00
N+2	60 000.00
Total	300 000.00

1- LA MÉTHODE À L'ACHÈVEMENT DES TRAVAUX :

Solution:

- Les charges réelles des exercices N et N+1 a enregistré dans les comptes approprié de la classe 6.
- Les écritures d'acompte sont à comptabiliser avec la TVA facturée.
- À la clôture, constater l'écriture de variation de stock pour neutraliser l'incidence sur le résultat des exercices N et N+1.
- À la facturation, comptabiliser la facture définitive avec le complément de TVA à facturée, extourner les écritures de constatation des stocks (déstockage), en fin solder les écritures d'acomptes.
- Facturation définitive HT = 480 000.00

2- LA MÉTHODE DU BENEFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

1.Présentation de la méthode

- ❑ Elle consiste à constater à la clôture de chaque exercice **le résultat** sur chaque opération même partiellement exécutée (dans le compte 7183 Produits **Nets** sur Opérations à Long Terme), par le débit du compte 34272 Clients –créances sur travaux non facturables.
- ❑ Pour ce faire, on applique un pourcentage d'avancement des travaux sur le résultat à terminaison afin de dégager la quotité du résultat à rattacher à l'exercice comptable. Cette quotité correspond au bénéfice net partiel.
- ❑ Le pourcentage d'avancement se présente ainsi :
$$\% \text{ d'avancement} = \frac{\text{Charges de l'exercice concerné}}{\text{Les charges totales estimées à la fin du contrat}}$$

2- LA MÉTHODE DU BENEFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

- ❑ La prise en compte d'un produit net au cours de l' exécution d'un contrat à terme implique qu'un bénéfice global puisse être estimé **avec une sécurité suffisante**; pour qu'il en soit ainsi il faut, en règle générale, que les conditions suivantes soient remplies au moment de l' arrêté des comptes :
 - le prix de vente doit être connu **avec suffisamment de certitude** en tenant compte de toutes les probabilités de baisse susceptibles d'intervenir.
 - **l' avancement** dans la réalisation du contrat **est suffisant** (Pour garantir le caractère raisonnable de ces prévisions, un budget propre à chaque contrat doit permettre d'exercer les contrôles à cet effet).

2- LA MÉTHODE DU BÉNÉFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

- ❑ Aucun risque ne doit exister quant à l' aptitude de l' entreprise et du client d'exécuter leurs obligations contractuelles.
- ❑ Dans les cas exceptionnels où des garanties accordées, soit par la puissance publique, soit par le jeu des contrats permettent d'affirmer l' existence d'un bénéfice final quelles que soient les circonstances, le bien-fondé de la comptabilisation d'un produit net partiel est démontré par référence aux dispositions de ces garanties (travaux en régie, par exemple).
- ❑ En cas de démonstration dans les conditions définies ci-dessus d'un bénéfice global, les entreprises peuvent prendre en compte un produit net en fonction de l' exécution des obligations contractuelles à la date de l' arrêté des comptes.
- ❑ Le montant de ce produit net est déterminé par application au bénéfice global du pourcentage d'avancement retenu, dont l' entreprise doit justifier le bien-fondé.

2- LA MÉTHODE DU BÉNÉFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

Illustration de la méthode

Sur la base des données techniques et comptables, On serait amené à déterminer les pourcentage d'avancement des travaux:

Exercice	Réalisé	Cumul	% avancement
N	150 000.00	150 000.00	50 %
N+1	90 000.00	240 000.00	80%
N+2	60 000.00	300 000.00	100 %

Le montant des travaux à facturer est évalué, d'après le contrat à 480.000,00 dhs (HT).

- les charges sont à constater au comptes concernés, ainsi que les acomptes et les stocks de travaux en cours (comme illustré dans la méthode précédente).
- Constater les produits nets pour chaque exercice en contre partie du compte 34272 «clients, créances sur travaux non encore facturables », cette écriture est contrepasser à l'ouverture de l'exercice suivant.

2- LA MÉTHODE DU BÉNÉFICE À L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

✓ Exercice N:

Bénéfice global prévu = 480 000.00 – 300 000.00 = 180 000.00

Bénéfice partiel à rattacher à l'exercice = 180 000.00 * 50% = 90 000.00

✓ Exercice N+1:

Bénéfice global prévu = 480 000.00 – 300 000.00 = 180 000.00

Bénéfice partiel = 180 000.00 * 80% = 144 000.00

Bénéfice partiel à rattacher à l'exercice = 144 000.00 – 90 000.00 = 54 000.00

2- LA MÉTHODE DE L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

1. Présentation de la méthode

- ❑ Elle consiste à constater à la clôture de chaque exercice l'ensemble des produits et l'ensemble des charges de production liés à l'opération sur la base de ce qui est appelées des situations méritées.
- ❑ Ainsi, les sommes reçues en plus sont à comptabiliser dans le compte Clients avances et acomptes ; on prend en considération le produit net partiel et non le bénéfice net partiel, contrairement à la méthode précédente.
- ❑ Cependant, l'application de cette méthode suppose qu'il soit possible :
 - ✓ d'estimer de façon fiable le montant total des produits,
 - ✓ possibilités d'identifier clairement le montant total des coûts imputables au contrat (existence d'outils de gestion, de comptabilité analytique, de contrôle interne,...) permettant d'estimer, de valider et de réviser le pourcentage d'avancement

2- LA MÉTHODE DE L'AVANCEMENT DES TRAVAUX :

Illustration de la méthode

Reprenons toujours les données de notre exemple:

- ✓ on constate à la clôture de l'exercice une estimation du C.A, tel que défini précédemment, en fonction du degré d'avancement au débit du compte 34271 « clients factures à établir ». Ce degré d'avancement est appliqué au chiffre d'affaire global prévu:
 - Fin exercice N : C.A estimé réalisé = $480\ 000.00 \times 50\% = 240\ 000.00$ Dhs
 - Fin exercice N+1: C.A estimé réalisé = $480\ 000.00 \times 30\% = 144\ 000.00$ Dhs
- ✓ Cette écriture est contre passé à l'ouverture de l'exercice suivant.
- ✓ En fin du contrat: lors de la livraison, le C.A est normalement constate, les produits à recevoir antérieurement comptabilisés sont annulés.

III- TRAITEMENT COMPTABLE DES CONTRATS A LONG TERME DEFICITAIRES

Provisionnement des pertes

- ❑ «Conformément à la règle générale, toute perte future probable doit être provisionnée pour sa totalité, dès lors que l' accord des parties est définitif, même si l' exécution du contrat n'a pas commencé » C.G.N.C.
- ❑ Dès le premier exercice d'exécution, le montant probable de la perte doit être couvert en totalité par une provision, par application du principe de prudence.
- ❑ La perte globale doit être provisionné en intégralité, que les prestations ou travaux aient été commencés ou non, sous déduction des pertes déjà constatées.
- ❑ Si on est en présence de plusieurs modes de calcul de la perte future, on retient celle qui est la plus probable de réalisation.

III- TRAITEMENT COMPTABLE DES CONTRATS A LONG TERME DEFICITAIRES

Provisionnement des pertes

POUR LA METHODE DE L'ACHEVEMENT DES TRAVAUX

Dans le cadre de la méthode de l'achèvement, la perte latente constatée à la clôture de l'exercice doit être comptabilisée en provision pour dépréciation des travaux en cours. Le supplément éventuel de la perte doit être constaté en provision pour risque et charges.

La provision pour perte est calculée comme suit :

Provision pour dépréciation	=	Perte à terminaison	X	% d'avancement
Provision pour risque (le reliquat)	=	Perte à terminaison	-	Provision pour dépréciation

Les provisions sont reprises à la clôture de l'exercice d'achèvement

III- TRAITEMENT COMPTABLE DES CONTRATS A LONG TERME DEFICITAIRES

POUR LA MÉTHODE DE L'AVANCEMENT :

La provision pour perte est dotée dès la clôture du premier exercice.

Provision pour risque	=	Perte future+ (chiffre d'affaires partiel – charges engagées au cours de l'exercice).
-----------------------	---	---

Ainsi la perte future est rattachée au résultat du premier exercice comptable.

Lors des exercices suivants, on utilisera le compte provision pour risque afin de neutraliser la perte.

Les provisions sont reprises en totalité à la clôture de l'exercice d'achèvement du contrat.

III- TRAITEMENT COMPTABLE DES CONTRATS A LONG TERME DEFICITAIRES

B- LES INFORMATIONS A PORTEE EN ETIC

«En tout état de cause, lorsque l'entreprise utilise une méthode de comptabilisation faisant ressortir des produits nets partiels, elle doit en faire état dans les documents comptables qu'elle publie en donnant toutes les explications utiles.

L'option retenue pour chaque contrat engage l'entreprise jusqu'à la réalisation complète de ce contrat »

Les entreprises doivent décrire dans leur ETIC, les modalités d'application des principes comptables relatifs aux contrats à long terme, le cas échéant par catégorie de contrats, en indiquant notamment l'inclusion possibles des charges financières dans les charges globales.