

Comptabilisation des produits échelonnés sur plusieurs exercices

Par Eric Delesalle - Expert-Comptable, expert près la Cour d'appel de Versailles, animateur du blog <http://fidgroupe.blogspot.com>



L'arrêt n° 14VE02672 rendu le 17 novembre 2016 par la Cour Administrative d'Appel de Versailles valide l'identité de traitement de la méthode à l'avancement entre comptabilité et fiscalité lorsqu'elle est retenue dans le cas d'un contrat de prestation unique, notamment le rattachement d'un chiffre d'affaires correspondant au degré d'avancement technique et non au degré de facturation ⁽¹⁾.

1 - En cas d'application de la méthode de l'achèvement, la présentation comptable est la suivante, hors incidence de la TVA et de l'IS, étant rappelé que l'option comptable pour la méthode de l'avancement veut décision de gestion opposable au plan fiscal :

Au niveau du bilan (en posant par simplification que les facturations clients sont effectivement encaissées au cours de l'exercice qui suit, et que les facturations fournisseurs sont effectivement réglées au cours de l'exercice qui suit) :

Les règles comptables précisent ainsi (art. 622-1 à 622-7 du plan comptable général) que :

- « 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 » ;
- « 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 »

L'application de cette méthodologie est présentée ci-après par un exemple schématique d'une entreprise réalisant une opération de construction pour un client dans le cadre d'une prestation unique, avec une réalisation échelonnée sur trois ans par tiers identique au plan technique, mais avec une structure de coûts non proportionnelle et une facturation au client spécifique dans les conditions contractuelles.

Le chiffrage donne un résultat global de 300 € pour la réalisation de l'opération (facturation de 900 avec coûts totaux de 510 + 90 soit 600), avec le détail suivant :

ACTIF	N	N+1	N+2	PASSIF	N	N+1	N+2
Stocks au client	150	320		Résultat au client	-10	-30	340
Créances client	500	300	100	Réserves		-10	-40
Trésorerie		340	440	Dettes fournisseurs	160	200	240
				Avances client	500	800	
TOTAL	650	960	540	TOTAL	650	960	540

Au niveau du compte de résultat :

Analyse du contrat	TOTAL	Dont année N	Dont année N+1	Dont année N+2
Facturation au client	900	500	300	100
Coût de production	510	150	170	190
Coût de distribution	90	10	30	50

CHARGE	N	N+1	N+2	PRODUITS	N	N+1	N+2
Charges (par nature)	160	200	240	Production vendue			900
RÉSULTAT	-10	-30	340	Production stockée	150	170	-320
TOTAL	150	170	580	TOTAL	150	170	580

2 - En cas d'option pour la méthode de l'avancement (ce qui correspond à la situation d'espèce de l'arrêt fiscal sus visé), l'analyse comptable doit prendre en considération l'écart entre l'avancement technique et l'avancement des coûts de production ; on a ainsi :

AVANCEMENT	N	N+1	N+2
Taux technique	33,33	33,33	33,33
Coût de production			
- engagé	150	170	190
- à l'avancement	170	170	170
- écart : charge à payer	20	- 0	- 20
Coût de distribution			
- engagé	10	30	50
- à l'avancement	30	30	30
- écart : charge à payer	20	- 0	- 20

Et au niveau du compte de résultat :

CHARGE	N	N+1	N+2	PRODUITS	N	N+1	N+2
Charges (par nature)	200	200	200	Production vendue	300	300	300
RÉSULTAT	100	100	100	Production stockée			
TOTAL	300	300	300	TOTAL	300	300	300

La présentation comptable au niveau du bilan est alors la suivante :

ACTIF	N	N+1	N+2	PASSIF	N	N+1	N+2
Créances	500	300	100	Résultat	100	100	100
Factures à établir	300	600		Réserves		100	200
Trésorerie		340	440	Dettes fournisseurs	160	200	240
				Charges à payer	40	40	
				Avances clients	500	800	
TOTAL	800	1 240	540	TOTAL	800	1 240	540

La mise en œuvre de la méthode de l'avancement suppose ainsi une vigilance importante afin que le résultat mis en évidence pendant la période de réalisation n'excède pas le bénéfice total affecté du taux d'avancement, en dehors de tout impact de la facturation au client.

La prudence comptable doit empêcher toute anticipation de résultat non réalisé, car il ne faut jamais oublier que « les plus dangereux de nos calculs sont ceux que nous appelons des illusions ».

(Georges Bernanos).

(1) Pour les contrats à prestation unique, le rattachement se réalise à l'achèvement au plan fiscal. Mais dans le cas d'espèce, l'entreprise a appliqué la méthode préférentielle préconisée par le plan comptable, à savoir le rattachement à l'avancement technique.



Retrouvez l'ensemble
de nos articles sur
www.affiches-parisiennes.com

