

CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITE

**COMMISSION DE NORMALISATION DES PRATIQUES
COMPTABLES ET DES DILIGENCES PROFESSIONNELLES**

CONTRATS À LONG TERME



S O M M A I R E

I- INTRODUCTION

II- DÉFINITION DU CONTRAT À LONG TERME - CHAMP D'APPLICATION

2.1 Définition générale

2.2 Champ d'application

III- DÉTERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES ET DES RÉSULTATS COMPTABLES

3.1 Principes généraux

3.2 Identification des charges et produits rattachables au contrat à long terme

3.2.1 Inventaire des produits

3.2.2 Inventaire des charges

3.3 Méthode à l'avancement

3.3.1 Enoncé de la méthode

3.3.2 Détermination des niveaux d'avancement

3.3.3 Détermination du chiffre d'affaires rattachables à l'exercice

3.3.4 Détermination des résultats à terminaison

3.3.5 Comptabilisation

3.3.6 Exemples.

3.4 Méthode à l'achèvement

3.4.1 Principes liés à la méthode

3.4.2 Comptabilisation

3.4.3 Exemples

IV- INFORMATIONS À FOURNIR EN ANNEXE.

I- INTRODUCTION

La prise en compte des opérations en rapport avec l'exécution de contrats à long terme, conclus par une entité soumise à l'observation des principes et règles édictées par le référentiel comptable en vigueur (SCF), présuppose :

- la levée préalable de certaines interrogations liées à la notion de "contrats long terme" ;
- l'existence de solutions précises qui soient de nature :
 - d'une part, à traduire, aussi fidèlement que possible, l'esprit des dispositions légales et réglementaires introduites dans la loi portant institution du SCF et les textes d'application correspondants, et ;
 - d'autre part, à s'inscrire en droite ligne des principes et règles consacrés en la matière par les autorités de normalisations internationales et régionales reconnues, dès lors qu'ils ne sont pas en contradiction avec les dispositions du SCF.

Le présent avis s'inscrit dans le prolongement de l'instruction n° 02 du 29/10/2009 émanant du Ministère des Finances et de la note méthodologique du 19/10/2010 produite par le CNC, traitant toutes deux des modalités d'application du SCF.

Ce prolongement prend précisément en charge :

- la définition de la notion de "contrats à long terme" et des concepts sous-jacents ;
- le mode de reconnaissance des résultats liés aux contrats à long terme ;
- les modalités de prise en compte des opérations de réalisation des contrats concernés (comptabilisation) ;
- les informations devant figurer dans l'annexe et concernant ce type de contrat.

II- DÉFINITION DU CONTRAT À LONG TERME - CHAMP D'APPLICATION

2.1 DEFINITION GENERALE

L'arrêté du 26 juillet 2008, fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes définit, en son paragraphe 133/1, **les contrats à long terme comme étant des contrats portant "sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens et services dont les dates de démarrage et d'achèvement se situent dans des exercices différents : contrats de construction, contrats de remise en l'état d'actifs ou de l'environnement, contrats de prestation de services"**.

Ainsi, le contrat à long terme peut être défini **comme étant une convention portant sur la réalisation d'un bien ou d'un service, ou d'un ensemble de biens et services, conclue par une entité agissant directement ou à titre de sous-traitant, dans le cadre d'un projet unique spécifiquement négocié et fréquemment complexe, avec des dates de démarrage et d'achèvement des opérations prévues se situant au moins sur deux (2) exercices comptables différents.**

Le contrat à long terme présente simultanément plusieurs caractéristiques, qui constituent autant de difficultés pour la reconnaissance des résultats annuels.

- Il est spécifiquement négocié, du fait de la complexité de l'objet du contrat, qui impose pour les parties **de convenir** des travaux à réaliser en précisant les spécificités techniques requises. **Cette nécessité distingue le contrat à long terme, objet de cet avis, des simples conventions portant sur la vente de biens et services.**

- La notion de complexité à long terme découle de la réalisation de l'objet du contrat, par phases techniques successives, ou concomitantes, pour l'atteinte d'un objectif précis.
- Le règlement des travaux et prestations est subordonné à des conformités contractuelles.
- Le contrat à long terme est généralement conclu au forfait sur lequel l'entité s'engage à réaliser les travaux ou prestations convenus. Ce forfait peut être assorti de clauses de révisions de prix, qui entrent en ligne de compte pour la reconnaissance des résultats.

2.2 CHAMP D'APPLICATION

Les contrats à long terme sont généralement conclus dans le secteur du bâtiment, de travaux publics, d'ouvrages d'art, d'engineering, de construction navale et de remise en l'état d'actifs ou de l'environnement.

Sont exclus du champ d'application des contrats à long terme :

- les contrats de concessions, qui présentent d'autres particularités ;
- les contrats en régie pour lesquels l'entreprise accepte la réalisation d'un travail sur la base d'une rémunération égale au remboursement de ses dépenses engagées, majorées d'un pourcentage de ces dépenses ou d'une rémunération fixe ;
- les productions en série, y compris celles auxquelles s'appliquerait un cadre contractuel spécifique ;
- mais aussi certains types de contrats d'études ou marchés de développement qui organisent la participation de tiers, notamment la puissance publique, à des études et développement conduits par l'entreprise à travers des financements ou de prise en charge d'une quote-part ou de la totalité des coûts encourus et

ce, lorsque le résultat de ces études et développements demeure la propriété de l'entreprise, avec les droits et obligations qui s'y rattachent.

III- DÉTERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES ET DES RÉSULTATS COMPTABLES

3.1 PRINCIPES GÉNÉRAUX – MODE DE RECONNAISSANCE DES RÉSULTATS

La délimitation du résultat revenant à un exercice comptable compris dans la période pluriannuelle de réalisation de contrats à long terme, est confrontée à deux problématiques :

- Ce résultat peut-il concerné un contrat unique, une de ses phases, ou encore un ensemble de contrats portant sur un même projet ?
- Quelle méthode retenir pour déterminer ce résultat ?

Généralement, les résultats à rattacher à l'exercice **sont ceux déterminables pour un contrat unique**. Cependant, il est possible de faire application aux composants identifiables de ce contrat unique, ou à plusieurs contrats participants à la traduction d'une substance globale.

- La prise en considération d'un composant d'un contrat unique suppose, pour le moins, la réunion de trois (3) conditions :
 - chaque composant fait l'objet de négociations séparées ;
 - les produits et charges correspondants sont nettement identifiés ;
 - l'entité dispose d'un système de détermination des coûts suffisamment développé pour différencier les coûts par phases.
- A contrario, le regroupement de plusieurs contrats est possible si :
 - l'ensemble des contrats visés, sont négociés globalement ;
 - les contrats concernés sont liés et font l'objet d'une réalisation unique ;
 - les contrats sont exécutés simultanément ou l'un après l'autre sans interruption.

Il est admis que quels que soient les paramètres contractuels négociés, la constatation comptable des produits, ne peut s'effectuer que selon deux méthodes :

- Méthode à l'avancement.
- Méthode à l'achèvement.

Ces deux méthodes sont fondamentalement différenciées par les faits générateurs présidant à la détermination des résultats comptables annuels, mais elles obéissent toutes deux à 2 principes de base :

- délimitation des coûts et produits rattachables au contrat ;
- obligation de procéder à chaque fin d'exercice, inclus dans la période de réalisation du contrat, à l'estimation des résultats à terminaison pour permettre la prise en charge de la totalité des pertes probables à l'achèvement.

La perte à terminaison s'entend des résultats négatifs formés par la différence entre les produits et coûts prévisibles et rattachables à la réalisation des projets au stade de son achèvement. Ces produits et coûts sont estimés par l'entité avec révision éventuelle à la fin de chaque exercice inclus dans la période des travaux ou prestations.

Les développements qui suivent retracent les principes et règles d'application liés à l'une et à l'autre des deux méthodes, et ce, après identification des produits et charges qui se rattachent raisonnablement au contrat à long terme.

3.2 IDENTIFICATION DES PRODUITS ET CHARGES RATTACHABLES AUX CONTRATS A LONG TERME

L'identification des charges et produits liés à un contrat à long terme est indispensable quelle que soit la méthode retenue pour la reconnaissance des résultats.

3.2.1 Inventaire des produits

Les produits liés naturellement à un contrat de réalisation, et base de détermination de la quote-part des résultats revenant à un exercice comptable, sont ceux fixés au contrat, actualisables tout au long de la réalisation de l'objet du contrat.

Cette actualisation peut résulter de :

- la mise en œuvre de clauses de révision des prix ;
- produits provenant des modifications dans les conditions d'exécution des travaux, approuvés par le client ;
- prix incitatifs et autres gratifications, liés par exemple à l'avancement anticipé des travaux, évalué de façon certaine et reconnu par le client ;
- éventuellement de produits financiers de trésorerie procurés par le mode de règlement des travaux et services objets du contrat.

Ils peuvent être aussi :

- ceux nettement identifiés et fixés pour une phase d'un contrat de réalisation des travaux ;
- ceux formés par un ensemble de contrats portant sur le même objet et engagés simultanément.

Dans ces deux cas, les produits supplémentaires qui viendraient à être obtenus du maître de l'ouvrage, sont à prendre en considération comme dans le cas du contrat unique.

A contrario, les pénalités prévisibles et estimées par l'entité, pour non-conformité aux clauses contractuelles et notamment pour retards encourus dans la réalisation, viennent en déduction des produits à terminaison.

3.2.2 Inventaire des charges

Les charges globales liées à la réalisation d'un contrat long terme, sont celles évaluées par l'entité lors de la préparation de la convention. Y sont généralement inclus :

- Tous les coûts imputables directement à l'objet : matière première, main d'œuvre, charges de sous-traitance, amortissement du matériel utilisé, location d'équipement, assistance technique, etc. ;
- Les coûts indirects rattachables au contrat (assurance, frais généraux) peuvent être déterminés par la recherche d'un pourcentage à affecter au contrat.

Peuvent en outre être affectés dans ces coûts :

- les charges encourues antérieurement à la signature du contrat en vue de l'obtention du marché ;
- Les coûts financiers sur emprunt contracté pour le projet et encourus durant sa réalisation. En sont exclus ceux encourus durant les périodes correspondantes aux retards de lancement du projet et aux arrêts prolongés des travaux.

En tout état de cause, les coûts imputables au contrat doivent être circonscrits à ceux nettement identifiés, rattachés au projet objet du contrat et bien cernés par le système d'informations de l'entité.

L'ensemble des produits et charges ainsi identifiés constitue les bases de reconnaissance des résultats selon les approches énoncées ci-après, distinguées par méthodes applicables.

3.3 METHODE A L'AVANCEMENT

Sont examinés successivement :

- l'énoncé de la méthode ;
- le mode de détermination du degré d'avancement ;
- la détermination du chiffre d'affaires par exercice ;
- la recherche des résultats à terminaison pour prise en compte des pertes probables ;
- le mode de comptabilisation ;
- des exemples d'application.

3.3.1 Enoncé de la méthode

Cette méthode de référence édictée par l'arrêté du 26 juillet 2008, fixant les modalités particulières d'évaluation, de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers, est plus en phase avec le principe de séparation des exercices, et est plus à même de satisfaire au besoin de la connaissance de la performance annuelle.

Basée sur la comptabilisation des chiffres d'affaires au fur et à mesure de l'avancement des travaux, elle vise la détermination d'un résultat à la fin de chaque exercice comptable.

Elle consiste précisément à calculer à la fin de chaque exercice :

- le degré d'avancement des travaux ou services contractualisés et de rattacher, dans les mêmes proportions, à l'exercice les produits attendus ;
- les résultats globaux "à terminaison" pour procéder, en cas de perte probable sur les restes à réaliser, à la constatation d'une provision.

3.3.2 Détermination des niveaux d'avancement

Le recours à la méthode de l'avancement requiert pour l'entité la capacité d'estimer de façon fiable à la fin de chaque exercice les produits et coûts à prendre en considération pour la détermination de la quote-part des résultats revenant à cet exercice.

Cette estimation présente un caractère fluctuable tout au long de la réalisation du contrat dans la mesure où les produits et coûts estimés à terminaison peuvent subir des modifications.

Le taux d'avancement ne peut généralement pas découler directement des dispositions insérées dans le contrat ou à partir des données financières connues (avances, facturation partielle) ; c'est pourquoi les pratiques courantes consistent à retenir :

- soit, la consistance physique des travaux exécutés, ce qui suppose l'intervention ou l'assistance d'un bureau d'études ;
- soit, le rapport existant entre les coûts effectivement encourus à la clôture de chaque exercice et les coûts globaux estimés pour la réalisation du projet.

L'approche à retenir par l'entité doit être celle qui permet d'assurer au mieux la détermination de résultats annuels fiables.

3.3.3 Détermination du chiffre d'affaires de l'exercice

Le chiffre d'affaires de l'exercice est déterminé par application du taux d'avancement aux produits attendus (contrat initial et compléments éventuels opérés) déduction faite du chiffre d'affaires antérieur déjà comptabilisé.

3.3.4 Estimation des pertes à terminaison

Si l'entité estime, à la fin de chaque exercice entrant dans la période de réalisation du projet objet du contrat, que les coûts déjà encourus et ceux à engager seront supérieurs au total des produits attendus, la perte prévisible, doit faire l'objet d'une provision.

La perte doit être estimée indépendamment du degré d'avancement des travaux, et ce, sans tenir compte d'éventuels résultats positifs attendus sur d'autres contrats de réalisation liés au même projet.

3.3.5 Comptabilisation

La prise en compte des principes exposés ci-avant, ne doit pas poser de problèmes particuliers pour la comptabilisation des opérations.

Cette prise en compte s'effectue au fur et à mesure du déroulement des opérations selon les schémas suivants :

- les charges encourues pour l'exécution du contrat sont comptabilisées tout au long de l'exercice. Les charges éventuellement comptabilisées et imputables à l'exercice suivant, sont-elles, à constater dans la rubrique "charges comptabilisées d'avance";
- les produits considérés comme étant rattachables à l'exercice, déterminés selon la méthode à l'avancement, sont à prendre en compte au crédit du compte 704 "ventes de travaux" ou 706 "autres prestations de service", par le débit du compte 417 "Créances sur travaux et prestations encourus" ;
- à la facturation effective, dont le fait générateur correspond généralement à des phases de reconnaissance des travaux par le client ; les montants facturés donnent lieu à l'écriture suivante :
 - débit du compte 411 "créances clients"
 - crédit du compte 445 "TVA à payer"
 - crédit du compte 417 "créances sur travaux et prestations encourus".
- la perte à terminaison, éventuellement déterminée, doit-elle, faire l'objet d'une provision au compte 158 "provisions pour pertes probables".

3.3.6 Exemples

Deux exemples illustrent l'application de cette méthode :

- Cas 01 : avec évolution des coûts et produits durant la période de réalisation ;
- Cas 02 : avec dépassement des produits à terminaison par les coûts encourus avant l'achèvement des travaux.

Cas 1 : Avec réévaluation des coûts et produits durant la période de réalisation

a) Données initiales

- Contrat conclu pour 1 500 MDA
- Durée de réalisation : 4 ans
- Coûts de réalisations estimés au démarrage : 1200 MDA

b) Données évolutives

- Coûts engagés l'année N : 360 MDA
- Coût total engagé à l'issue de N+1 : 850 MDA, avec réévaluation des coûts à terminaison à 1 400 MDA
- Coût total engagé à l'issue de N+2 : 1 300 MDA avec réévaluation du coût à terminaison à 1 700 MDA et des produits à 1 650 MDA.

c) Déterminations des chiffres d'affaires annuels

Les Taux d'avancement et les chiffres d'affaires des exercices ^(N) à ^(N+3), sont déterminés selon le détail ci-après :

Exercices Eléments	(N)	(N+1)	(N+2)	(N+3)
Coûts propres à l'exercice	360	490	450	400
Coûts encourus au 31/12	360	850	1 300	1 700
Pourcentage d'avancement	$\frac{360}{1\ 200} \times 100 = 30\ %$	$\frac{850}{1\ 400} \times 100 = 60.70\ %$	$\frac{1\ 300}{1\ 700} \times 100 = 76.50\ %$	100 %
Chiffres d'affaires par exercice	450	460.50	351.70	387.80
Chiffres d'affaires cumulés	$1\ 500 \times 30\ % = 450$	$1\ 500 \times 60.7\ % = 910.50$	$1\ 650 \times 76.5\ % = 1\ 262.20$	1 650
Résultats de l'exercice avant provision pour perte à terminaison	$450 - 360 = + 90$	$460.5 - 490 = - 29.50$	$351.7 - 450 = - 98.30$	$387.8 - 400 = - 12.20$
Provision pour perte à terminaison	0	0	$(1\ 700 - 1\ 650) - 37.8(*) = - 12.20$	Reprise provision N+2 pour +12.20
Résultat de l'exercice	90	-29.50	$(-98.3) + (-12.2) = -110.50$	0
Résultats cumulés	90	60.50	-50	-50

(*) La perte à terminaison étant estimée à 50 MDA (1 700 - 1 650), il convient de provisionner le complément de la perte à encourir au-delà de N+2, soit 50 - 37.8 (représentant la perte cumulée à la fin N+2) = **12.2 MDA**.

Comptablement ces opérations (hors celles relatives aux charges) se traduisent par les écritures suivantes :

		<u>31/12/(N)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	450,00	
		Ventes de travaux		450,00
		Constatation des créances sur travaux ^(N)		
		<u>31/12/(N+1)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	460,50	
		Ventes de travaux		460,50
		Constatation des créances sur travaux ^(N+1)		
		<u>31/12/(N+2)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	351,70	
		Ventes de travaux		351,70
		Constatation des créances sur travaux ^(N+2)		
		D°		
685	158	Dotations aux provisions	12,20	
		Provisions pour pertes probables		12,20
		Constatation perte à terminaison ^(N+2)		
		<u>31/12/(N+3)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	387,80	
		Ventes de travaux		387,80
		Constatation des créances sur travaux ^(N+3)		
		D°		
158	785	Provisions pour pertes probables	12,20	
		Reprises sur provisions		12,20
		Reprendre perte à terminaison ^(N+2)		
411	417	Clients hors TVA	1650,00	
		(*)Créances sur travaux et prestations en cours		1650,00

(*) Ecriture à passer au rythme de la facturation

Cas 2 : Avec dépassement des produits à terminaison par les coûts encourus avant l'achèvement des travaux :

a) Données initiales : identiques à celles du cas 01

b) Données évolutives

- Année N : coûts encourus : 360 MDA.
- Année N+1 : cumul des coûts à 850 MDA.
- Année N+2 : le cumul des coûts a atteint **1 600MDA**, alors que les coûts à terminaison sont estimés à **1 700MDA** sans révision des produits attendus.

c) La reconnaissance des chiffres d'affaires au titre des exercices considérés s'établit comme suit :

Exercices Eléments	(N)	(N+1)	(N+2)	(N+3)
Coûts propres à l'exercice	360	490	750	100
Coûts encourus au 31/12	360	850	1 600	1 700
Pourcentage d'avancement	$\frac{360}{1\ 200} \times 100 = 30\%$	$\frac{850}{1\ 400} \times 100 = 60.70\%$	$\frac{1600}{1700} \times 100 = 94,1\%$	100 %
Chiffres d'affaires par exercice	450	460.50	501	88,5
Chiffres d'affaires cumulés	$1\ 500 \times 30\% = 450$	$1\ 500 \times 60.7\% = 910.50$	$1500 \times 94,1\% = 1411,50$	1500
Résultats de l'exercice avant provision pour perte à terminaison	$450 - 360 = + 90$	$460.50 - 490 = - 29.50$	$501 - 750 = - 249$	$88,5 - 100 = -11,5$
Provision pour perte à terminaison	0	0	-11,5	11,5 reprise provision (n+2)
Résultat de l'exercice	90	-29.50	$-160.5 + (- 100) = -260.50$	0
Résultats cumulés	90	60.50	-200	-200

Les écritures correspondantes sont les suivantes :

		<u>31/12/(N)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours Ventes de travaux Constatation des créances sur travaux ^(N)	450,00	450,00
		<u>31/12/(N+1)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours Ventes de travaux Constatation des créances sur travaux ^(N+1)	460,50	460,50
		<u>31/12/(N+2)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours Ventes de travaux Constatation des créances sur travaux ^(N+2)	501,00	501,00
		D°		
685	158	Dotations aux provisions Provisions pour pertes probables Constatation perte à terminaison ^(N+2)	11,5	11,5(*)
		<u>31/12/(N+3)</u>		
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours Ventes de travaux Constatation des créances sur travaux ^(N+3)	88,5	88,5
158	785	Provisions p/pertes probables Reprises sur provisions	11,5	11,5

(*) Reliquat des produits attendus (1500 -1411,5) déduction faite des charges résiduelles à encourir au-delà de n+2 (1700-1600) =11,5.

3.4 METHODE A L'ACHÈVEMENT

Sont examinés ici :

- les grands principes liés à l'application de la méthode ;
- les aspects purement comptables.

3.4.1 Principes liés à la méthode

Par essence, cette méthode exclut la recherche de la reconnaissance des résultats imputables à chacun des exercices entrant dans la durée globale de réalisation du contrat.

Ces résultats ne sont comptabilisés qu'à l'issue de l'exercice d'achèvement du projet, objet du contrat ou l'un de ces composants (phases), nettement identifiés.

A ce titre, elle présente les caractéristiques suivantes :

- Son application ne doit pas résulter d'un choix délibéré, mais de l'incapacité pour l'entité à adopter la méthode à l'avancement, par défaut d'un système d'information fiable permettant de rattacher les résultats aux charges encourues ;
- En conséquence de cette incapacité, la comptabilité ne permet pas de restituer pleinement les performances annuelles de l'entité dont les cycles d'activités s'étalent sur plusieurs exercices ;
- Elle est en harmonie avec les dispositions juridiques régissant le transfert de propriété d'ouvrages.

Ceci étant son application doit reposer, pour le moins, sur :

- l'identification, aussi précise que possible, de la nature des coûts rattachables au contrat à long terme traité, comme développés au paragraphe 3.2.
- l'estimation à la fin de chaque exercice comptable des pertes à terminaison :
 - si le résultat estimé est positif, aucun constat n'est opéré ;
 - par contre, si ce résultat estimé est en position négative, la perte probable doit être provisionnée.

3.4.2 Comptabilisation

Selon cette méthode, les opérations comptables consistent à :

- saisir les coûts au fur et à mesure des engagements, et ce, tout le long du cycle de réalisation du contrat ;
- traduire les coûts encourus à la fin de chaque exercice, au débit du compte 417 « créances sur travaux et prestations en cours » en contre partie du crédit du compte 704 « ventes de travaux », à concurrence du coût recouvrable.
- enregistrer à la fin de la période de réalisation du contrat ou de chacune de ses phases le reliquat des produits non pris en compte antérieurement.
- Constaté, le cas échéant, la perte à terminaison.

3.4.3 Exemple

a) Données initiales

- Contrat conclu pour 1 100 MDA,
- Durée de réalisation : 3 ans
- Coûts estimés à terminaison : 1 000 MDA.

b) Données évolutives

Les coûts engagés ont été estimés par l'entité pour les montants suivants, sur des bases non suffisamment fiables pour opter à la méthode à l'avancement :

- Année (N) : 480 MDA
- Année (N+1) : 560 MDA avec cumul à 1 040 MDA. l'entité estime qu'elle aura encore à engager 90 MDA pour achever l'ouvrage sans obtenir une révision des produits fixés dans le contrat.

Le tableau ci-après retrace les solutions correspondantes :

Eléments	Exercices		
	(N)	(N+1)	(N+2)
Coûts propres à l'exercice	480	560	90
Coûts encourus au 31/12	480	1 040	1 130
Chiffres d'affaires de l'exercice	480	560	60
Chiffres d'affaires cumulés	480	1040	1100
Provision pour perte à l'achèvement	0	-30	0
Reprise provision	0	0	30
Résultats exercices	0	-30	0

Les écritures comptables s'établissent comme suit :

		31/12/(N)		31/12/(N+1)	
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	480,00		
		Ventes de travaux		480,00	
		Constatation des travaux en cours ^(N)			
417	704	Créances sur travaux et prestations en cours	560,00		
		Ventes de travaux		560,00	
		Constatation des travaux en cours ^(N+1)			
685	158	Dotations aux provisions	30,00		
		Provisions pour pertes probables		30,00	
		Constatation de la perte à terminaison ^(N+1)			

		31/12/(N+2)		
411		Créances sur clients	1 100,00	
	704	Ventes de travaux		60,00
	417	Créances sur travaux et prestations en cours		1040,00
		Constatation des travaux à l'achèvement		
		D°		
158		Provisions pour pertes probables	30,00	
	785	Reprises sur provisions		30,00
		Reprise de la perte à terminaison ^(N+1)		

IV- INFORMATIONS A FOURNIR EN ANNEXE

Pour permettre aux tiers d'apprécier, sur des bases circonstanciées, les données portées au Bilan et dans le Compte de résultats, l'entité devra mentionner pour le moins, les informations suivantes dans l'annexe de l'exercice :

- Méthode utilisée pour la reconnaissance des résultats ;
- Le cas échéant, la justification du recours à la méthode à l'achèvement ;
- Modalités de détermination du niveau d'avancement des travaux : avancement physique ou taux d'engagement des coûts ;
- Montants de pertes à terminaison et modalités de détermination ;
- Toutes autres informations susceptibles d'éclairer les tiers intéressés.

