

Les Contrats de Construction

Un contrat de construction est un contrat qui a pour objet la réalisation d'un bien ou d'un ensemble de biens interdépendants dans leur conception, leur technologie et leur finalité.

On distingue deux formes de contrats :

- Un contrat en régie qui est un contrat où l'entreprise sera remboursée de ses dépenses et perçoit en plus un pourcentage de ses dépenses ou une rémunération fixe ; et
- Un contrat à forfait qui est un contrat dans lequel l'entrepreneur accepte un contrat à prix fixe ou une rémunération à taux fixe par unité de production.

La NCT 09 et l'IAS 11 relatives aux contrats de construction sont comparables. Toutefois il existe certaines différences notamment au niveau :

- De la constatation des irrécouvrabilités d'un produit déjà constaté
- De la constatation des pertes futures
- Des informations à fournir

En plus, l'IAS 11 fournit une liste d'éléments exclus du coût qui n'a pas été prévue par la NCT 09 et traite aussi le cas des coûts engagés se rapportant à une activité future.

Les traitements prévus par la NCT 09 relative aux contrats de construction

I. Mesures des revenus relatifs aux contrats de construction

1. Principe

Les revenus relatifs aux contrats de construction comprennent :

1. Le prix de vente de base ou le montant des produits convenus initialement.
2. La révision contractuelle des prix ou la révision de risque économique spécifique au contrat.
3. Les suppléments de prix lorsqu'ils ont été approuvés par le client (modification dans les travaux du contrat)
4. Les réclamations lorsqu'elles ont été approuvées par le client.

2. Le prix de vente de base ou montant initial des produits

Le prix de vente de base correspond au montant des produits initialement convenus dans le contrat.

3. La révision contractuelle des prix

Généralement les contrats de construction sont assortis d'une clause de révision des prix en fonction de l'évolution de certains indices de prix. Les revenus seront donc ajustés en fonction de l'évolution des prix.

4. Supplément de prix ou modification dans les travaux

Dans le cas d'une nouvelle instruction donnée par le client, des changements se produiront dans l'exécution du contrat. Le montant des revenus sera ajusté en conséquence lorsqu'il a été approuvé par le client.

5. Les réclamations

Les réclamations sont les sommes que l'entrepreneur demande au client au titre de remboursement de coût non inclus dans le contrat.

6. Les primes de performance

Les primes de performances sont des suppléments versés à l'entrepreneur si les niveaux de performances spécifiés sont atteints ou dépassés.

II. Mesure des coûts relatifs aux contrats de construction.

1. Principe

Les coûts relatifs aux contrats de construction comprennent le coût des matières consommées et une juste part des coûts directs et indirects. Ils sont déterminés conformément aux règles de détermination des coûts d'acquisition et de production selon la NCT 02 relative aux stocks.

Ces coûts inclus :

- a. Les coûts directement liés au contrat concerné.
- b. Les coûts imputables à l'activité liés au contrat en général et qui peuvent être affectés à ce contrat déterminé.
- c. Les autres coûts qui peuvent être spécifiquement imputés au client selon les termes du contrat.

2. Les coûts engagés préalablement à la signature du contrat

Les coûts engagés préalablement à la signature du contrat ne sont pas inclus dans le coût du contrat, sauf si les deux conditions suivantes sont réunies :

- a. Les coûts sont identifiés séparément et peuvent être mesurés de façon fiable.
- b. La conclusion du contrat est quasiment certaine.

Si ces coûts sont passés en charges, ils ne peuvent plus être imputés au contrat au cours d'un exercice ultérieur.

Ces coûts ne sont pas pris en compte pour le calcul du degré d'avancement.

3. Vente des surplus de matériaux

La vente de surplus de matériaux et la cession des installations et des équipements à la fin du contrat doivent être diminuées du coût du contrat.

4. Capitalisation des charges d'emprunt

Les charges financières occasionnées par les emprunts contractés par l'entrepreneur peuvent être incorporées aux coûts du contrat conformément à la NCT 13 relative aux charges d'emprunt.

5. Les éléments exclus du coût

Parmi les éléments exclus du coût du contrat la NCT 09 cite :

1. Les coûts du contrat qui portent sur une activité future.
2. Les paiements effectués aux sous-traitants, à titre d'acompte sur les travaux de sous-traitance à exécuter.

III. Constatation des revenus et des charges relatifs aux contrats de construction

1. Principe

Si le résultat d'un contrat peut être estimé de façon fiable, les revenus et les charges sont constatés en fonction du pourcentage d'avancement à la date d'arrêté des comptes.

Si on prévoit une perte elle doit être passée en charges.

2. Les conditions nécessaires pour une estimation fiable du résultat dans le cadre d'un contrat à forfait.

La NCT 09 exige quatre conditions :

- a. Le total des revenus relatifs au contrat peut être évalué de façon fiable.
- b. Le recouvrement des revenus est raisonnablement sûr.
- c. Le coût d'achèvement d'un contrat et le degré d'avancement peuvent être déterminés de façon fiable.
- d. Les coûts imputables au contrat peuvent être clairement identifiés et comparés aux coûts estimés antérieurement.

3. Les conditions nécessaires pour une estimation fiable des résultats dans le cadre d'un contrat en régie

La NCT 09 exige deux conditions

- a. Le recouvrement des revenus est raisonnablement sûr.
- b. Les coûts imputables au contrat peuvent être évalués de façon fiable.

4. Les coûts engagés se rapportant à une activité future

La NCT 09 précise que ces coûts sont exclus du coût du contrat, ces coûts devraient normalement figurer en actifs.

5. Recouvrabilité incertaine d'un produit constaté

Au cas où le recouvrement des revenus constatés devient incertain, il convient de constater le montant irrécouvrable en charges par le biais d'une provision pour dépréciation.

6. Révision des estimations

L'entreprise doit estimer les résultats pour chaque date de clôture.

Les revenus et les charges sont aussi révisés à chaque date de clôture et à mesure que les travaux sont exécutés.

7. Détermination du degré d'avancement des travaux

La méthode de degré d'avancement consiste à présenter les revenus, les charges et le bénéfice proportionnellement aux travaux exécutés.

Le degré d'avancement peut-être déterminé de plusieurs façons :

- a. Coûts engagés jusqu'à la date considérée divisé par le total des coûts estimés.
- b. Des examens techniques pour apprécier les travaux exécutés.
- c. L'acheminement en terme physique d'une partie des travaux incluse dans le contrat.

Lorsque le degré d'avancement est déterminé en fonction des coûts engagés / Total des coûts, seuls les coûts correspondant aux travaux réalisés sont inclus parmi les coûts engagés.

On exclut donc :

- a. Les coûts du contrat qui portent sur une activité future au titre du contrat.
- b. Les acomptes versés aux sous-traitants pour les travaux de sous-traitance à exécuter.
- c. Les coûts directs initiaux qui seront rapportés en charges au prorata des revenus.

8. Cas où le résultat d'un contrat ne peut être estimé de façon fiable

Lorsque le résultat d'un contrat ne peut être estimé de façon fiable, les revenus ne sont constatés que dans la limite des coûts engagés et jugés irrécupérables. Les autres coûts dont la récupération n'est pas probable sont constatés dans les charges de l'exercice de leur engagement.

9. Constations des pertes

Lorsque les coûts estimés sont supérieurs aux produits, l'entreprise doit constater une perte par le biais d'une provision pour risques et charges.

10. Les changements d'estimation

Le montant des revenus et des coûts peut différer d'un exercice à un autre sur la base des informations disponibles que des faits futurs peuvent modifier.

Ce changement d'estimation doit être pris en compte dans l'exercice en cours et les exercices ultérieurs s'ils sont concernés.

IV. Les informations à fournir

Une entreprise doit indiquer dans ses états financiers les informations suivantes :

- a. Les méthodes utilisées pour déterminer le degré d'avancement des contrats en cours.
- b. Les méthodes utilisées pour l'évaluation des pertes attendues et les coûts directs imputables aux contrats.
- c. Les regroupements et les divisions de contrats pour la détermination du résultat prévisionnel et leurs motifs.

Les divergences avec l'IAS 11 relative aux contrats de construction

Les traitements prévus par la NCT 09 et l'IAS 11 relatives aux contrats de construction sont similaires. Toutefois il existe certaines divergences au niveau :

- La constatation des créances irrécouvrables.
- Les éléments qui sont exclus du coût d'un contrat.
- Les informations à fournir.

1. Constatation des créances irrécouvrables

L'IAS 11 prévoit la constatation du montant irrécouvrable en charges sans préciser la technique à utiliser.

2. Les éléments exclus du coût d'un contrat

L'IAS 11 prévoit une liste d'éléments qui sont exclus du coût d'un contrat, qui sont :

- a. Les frais administratifs d'ordre général et qui ne sont pas spécifiés dans le contrat.
- b. Les frais de commercialisation
- c. L'amortissement des équipements non utilisés.

3. Les informations à fournir

Une entreprise doit indiquer :

- a. Le montant des produits de l'exercice.
- b. Les méthodes utilisées pour déterminer les produits.
- c. Les méthodes utilisées pour déterminer le degré d'avancement.

Une entreprise doit également fournir les informations suivantes pour les contrats en cours :

- a. Le montant total des encours et des bénéfices comptabilisés (moins les pertes comptabilisées)
- b. Le montant des avances reçues.
- c. Le montant des retenues.

Enfin une entreprise doit fournir :

- a. Le montant brut dû par les clients pour les travaux du contrat, en tant qu'actif, et
- b. Le montant brut dû au client pour les travaux du contrat, en tant que passif.

Une entreprise doit aussi fournir une information sur tous les profits et pertes éventuelles selon l'IAS 10.