

Avis CNC 148/1 - Contrats à prestations échelonnées ou successives

Par contrat à prestations échelonnées ou successives on entend tout contrat par lequel une des parties s'engage, moyennant un prix fixe global, à livrer de manière échelonnée certains biens ou à prester de manière échelonnée ou selon une périodicité convenue certains services précisés dans la convention.

A titre d'exemple on citera le contrat de vente d'un abonnement à un quotidien ou à une revue, ou le contrat d'entretien portant, moyennant un prix global, sur un nombre déterminé de prestations échelonnées d'entretien ou de maintenance.

Ces contrats où les prestations futures sont déterminées de manière définitive et où le prix est fixé globalement, se distinguent de l'hypothèse où des contrats successifs se nouent en exécution d'une convention-cadre.

Dans un contrat à prestations échelonnées, la facturation des prestations est généralement décalée par rapport à l'époque des livraisons et prestations effectives. Fréquemment le prix est payé en début de contrat ou de période.

Dans une telle hypothèse, la prise en résultats (en produits ou en charges selon le cas) doit, par application de l'article 19, al. 4 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, être rattachée à l'exercice au cours duquel les livraisons ou les prestations sont effectivement opérées et non à l'exercice au cours duquel la facturation ou le paiement a été opéré. La date d'encaissement ou de paiement des biens ou prestations est en effet, en vertu de la même disposition de l'article 19, al. 4, sans influence sur l'exercice de rattachement du produit ou de la charge en cause.

Il en résulte qu'en cas de facturation en début de période du prix de vente de prestations futures échelonnées, le montant hors TVA du prix des livraisons ou prestations futures devra être différé et être porté au bilan, sous les comptes de régularisation; s'il s'agit de ventes, au passif au titre de *Produits à reporter* (compte 493); s'il s'agit d'achats, à l'actif, au titre de *Charges à reporter* (compte 490). L'exercice suivant, ils seront pris en résultats, selon le cas, au titre de produits ou au titre de charges.

Il est évident, par ailleurs, que l'obligation d'inventaire s'applique également à ces passifs transitoires. L'entreprise aura à vérifier dans quelle mesure des dettes effectives correspondent encore à ces écritures passives.

La question a été posée de savoir si la partie du montant facturé afférente aux prestations non encore fournies ne pouvait pas être traitée comme un *Acompte reçu sur commande* (compte 46).

Sous l'angle de la présentation bilantaire, cette qualification ne serait pas correcte. La notion d'acompte implique en effet l'idée d'un versement partiel à valoir sur un prix global et qui n'épuise pas les obligations incombant à l'acheteur. Ici, le prix est payé dans sa totalité à titre définitif. Par ce versement, l'acheteur a, sauf dispositions contractuelles particulières, accompli tous les engagements qui résultent pour lui du contrat.

Par ailleurs, la Commission a fait valoir que, dans le cas des contrats à prestations échelonnées, la régularisation des charges et des produits y afférents ne pouvait être opérée par le biais du compte de provisions. Si la prestation effective de services facturés antérieurement entraînera des charges de production, il est évident toutefois, que dans ce cas, la régularisation doit concerner la prise en résultats des produits et non la prise en compte des charges. De ce fait, c'est l'exercice qui supportera effectivement les charges relatives à la livraison des biens ou à la prestation des services qui bénéficiera du produit de leur réalisation (matching principe).