

# Guide des finances communales

Modèle comptable harmonisé 2

## Chapitre 4

### Exemples de comptabilisation





## **Guide des finances communales**

### **Modèle comptable harmonisé 2**

#### **Impressum**

**Office des affaires communales et de l'organisation du territoire (OACOT)  
Service des affaires communales**

N° du dossier: 270-15-115

Version 2.2 du 15 mai 2017

Version imprimée envoyée à toutes les communes  
Publication sur Internet à l'adresse [www.be.ch/mch2](http://www.be.ch/mch2)

## Table des matières

<b>1</b>	<b>Généralités.....</b>	<b>5</b>
1.1	Calendrier annuel des travaux.....	5
<b>2</b>	<b>Disponibilités.....</b>	<b>6</b>
2.1	Traitement des différences de caisse.....	6
<b>3</b>	<b>Avoirs.....</b>	<b>8</b>
3.1	Créances: montants dus et évaluation.....	8
<b>4</b>	<b>Immobilisations du patrimoine financier.....</b>	<b>10</b>
4.1	Comptabilisation d'un décompte des intérêts (intérêts actifs).....	10
4.2	Comptabilisation des titres.....	12
4.3	Registre des titres.....	22
4.4	Variations de stocks.....	24
4.5	Augmentation du patrimoine financier sans contrepartie financière.....	27
4.6	Biens-fonds du patrimoine financier: acquisition et équipement.....	30
4.7	Biens-fonds du patrimoine financier: rénovation.....	32
4.8	Biens-fonds du patrimoine financier: compte d'exploitation.....	34
4.9	Biens-fonds du patrimoine financier: calcul du rendement.....	36
4.10	Biens-fonds du patrimoine financier: vente.....	37
4.11	Biens-fonds du patrimoine administratif: vente.....	39
4.12	Transfert de patrimoine financier au patrimoine administratif.....	42
4.13	Transfert de patrimoine administratif au patrimoine financier.....	44
4.14	Réévaluation périodique du patrimoine financier: dépréciation.....	46
4.15	Réévaluation périodique du patrimoine financier: revalorisation.....	48
<b>5</b>	<b>Actifs et passifs de régularisation.....</b>	<b>50</b>
5.1	Actifs et passifs de régularisation.....	50
<b>6</b>	<b>Patrimoine administratif et compte des investissements.....</b>	<b>54</b>
6.1	Dépenses et recettes d'investissement: clôture du compte des investissements.....	54
6.2	Amortissements planifiés du patrimoine administratif.....	56
6.3	Amortissements non planifiés du patrimoine administratif.....	58
6.4	Amortissements supplémentaires.....	59
6.5	Dissolution de la réserve constituée par les amortissements supplémentaires.....	61
6.6	Immobilisations en cours de construction: mise en service.....	62
6.7	Subventions d'investissement.....	67
6.8	Report au bilan de subventions d'investissement de tiers non encore versées (actifs de régularisation, compte des investissements).....	70
6.9	Transfert de patrimoine administratif.....	73
6.10	Vente de biens du patrimoine administratif.....	77
6.11	Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus- value».....	79
<b>7</b>	<b>Engagements courants / dettes à court terme.....</b>	<b>81</b>

7.1	Conversion d'engagements financiers à long terme en engagements financiers à court terme.....	81
<b>8</b>	<b>Dettes à moyen et à long terme.....</b>	<b>82</b>
<b>9</b>	<b>Fondations dépendantes gérées par la collectivité .....</b>	<b>83</b>
9.1	Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités) .....	83
<b>10</b>	<b>Provisions.....</b>	<b>86</b>
10.1	Provisions.....	86
<b>11</b>	<b>Financements spéciaux .....</b>	<b>91</b>
11.1	Financement spécial «antennes collectives et télé-réseau» .....	91
11.2	Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées» .....	98
11.3	Financement spécial à vocation de préfinancement .....	107
<b>12</b>	<b>Capitaux propres .....</b>	<b>109</b>
12.1	Excédent du bilan .....	109
12.2	Découvert du bilan .....	110
<b>13</b>	<b>Compte de résultats .....</b>	<b>114</b>
13.1	Comptabilisation des traitements.....	114
13.2	Impôts communaux.....	117
13.3	Comptabilisation de la péréquation financière et de la compensation des charges.....	120
13.4	Compensation des charges de l'aide sociale .....	122
13.5	Imputations internes.....	127
13.6	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	130
<b>14</b>	<b>Annexe aux comptes annuels .....</b>	<b>133</b>
14.1	Annexe aux comptes annuels: règles applicables à la présentation des comptes et justification des dérogations .....	133
14.2	Annexe aux comptes annuels: principes essentiels de l'établissement du bilan et de son évaluation.....	134
14.3	Tableau des participations .....	136
14.4	Tableau des garanties .....	137
14.5	Tableau des immobilisations .....	138
14.6	Etat des capitaux propres .....	140
<b>15</b>	<b>Travaux de clôture annuelle .....</b>	<b>141</b>
15.1	Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle .....	141
<b>16</b>	<b>Autres exemples de comptabilisation .....</b>	<b>145</b>
16.1	Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value».....	145
16.2	Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités) .....	149
16.3	Dissolution de la réserve liée à la réévaluation .....	155
16.4	Accueil extrafamilial avec bons de garde .....	159

## 1 Généralités

### 1.1 Calendrier annuel des travaux

---

Le calendrier succinct ci-dessous s'applique à l'établissement des comptes annuels, du budget et du plan financier ainsi qu'à leur adoption:

Janvier à mars	Ouverture de la nouvelle année et transfert du «résultat annuel» (compte 2990x.xx) dans le compte «résultats cumulés des années précédentes» (2999x.xx). Travaux de clôture (régularisations et écritures comptables de clôture; établissement des décomptes, des tableaux de clôture, des registres et des inventaires).
Mars/avril	Etablissement des comptes annuels selon le modèle. Traitement et adoption des comptes annuels par le conseil communal.
Avril/mai	Vérification des comptes. Elaboration du programme des investissements pour la planification financière.
Mai/juin	Approbation des comptes annuels par l'assemblée communale.
Juin/juillet	Envoi de l'attestation relative aux comptes annuels à l'OACOT jusqu'au 31 juillet ( <b>art. 126a OCo</b> ).
Juillet à septembre	Elaboration du plan financier et du budget.
Octobre	Traitement et adoption du budget et du plan financier par le conseil communal.
Novembre	Etablissement du calendrier applicable à la clôture des comptes ainsi qu'à la planification financière et à la budgétisation relative à l'exercice suivant. Information de toutes les autorités et de tous les services administratifs concernés.
Décembre	Approbation du budget par l'assemblée communale. Pour les communes et les paroisses, envoi du tableau du résultat de la planification financière à l'OACOT jusqu'au 31 décembre ( <b>art. 64 OCo</b> ).

## 2 Disponibilités

### 2.1 Traitement des différences de caisse

---

#### Remarque

Il s'agit avant tout d'éviter les différences de caisse en procédant à des contrôles réguliers de l'état de la caisse (de préférence quotidiennement, mais au moins une fois par semaine). Il existe par ailleurs d'autres mesures de sécurité à cet égard:

- comptabiliser les transactions au fur et à mesure (le nombre des pièces justificatives non comptabilisées doit être limité au strict minimum);
- éviter de conserver des montants en espèces qui n'ont pas été comptabilisés;
- maintenir l'état de la caisse aussi bas que possible;
- limiter au strict minimum le cercle des personnes ayant accès à la caisse;
- conserver les espèces de manière sûre;
- conclure une police d'assurance appropriée.

Les différences de caisse doivent être comptabilisées immédiatement. Elles peuvent l'être provisoirement sur un compte des différences séparé (1019). Une fois leur provenance définitivement élucidée ou au plus tard au moment de la clôture, elles doivent être inscrites dans le compte de résultats.

Les différences de caisse sont comptabilisées au moyen du compte «autres charges financières».

Lorsque des irrégularités sont constatées, l'organe communal compétent en recherche les causes et ordonne les mesures nécessaires. A cette fin, les communes peuvent faire ou demander une enquête officielle (**art. 86 LCo**; cf. chapitre 2, chiffre 9 «Surveillance cantonale»).

#### A comptabiliser:

Lors d'un contrôle de l'état de la caisse, on constate qu'il manque 50 francs 35, et les recherches effectuées n'ont pour le moment pas abouti.

Le montant est transféré sur un compte des différences jusqu'au prochain contrôle de l'état de la caisse.

Les recherches entreprises par la suite ne permettent pas non plus de déceler l'origine de la différence, qui est toujours la même lors du contrôle suivant de l'état de la caisse.

Le montant est donc définitivement éliminé de la comptabilité.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Différence de caisse (manque)	1019x.xx	1000x.xx	50,35
2)	Rectification de la différence de caisse	9690.3499.xx	1019x.xx	50,35

## 2.1 Traitement des différences de caisse

---

### Bilan

1000x.xx Caisse de l'administration des finances	
<hr/>	
	1) 50,35

1019x.xx Compte des différences	
<hr/>	
1) 50,35	2) 50,35

### Compte de résultats

9690.3499.xx Rectifications; patrimoine financier	
<hr/>	
2) 50,35	

### 3 Avoirs

#### 3.1 Créances: montants dus et évaluation

En vertu du principe de l'échéance (**art. 4, lit. e ODGFCo**), les dépenses doivent être comptabilisées au moment où l'engagement est contracté et les recettes, au moment où la facture est établie, mais au plus tard lors de la clôture des comptes.

**Les comptes d'espèces doivent être clos au 31 décembre.**

Les avoirs (créances) sont comptabilisés à leur valeur nominale, mais des corrections doivent être opérées au besoin. L'OACOT recommande alors d'évaluer les débiteurs douteux de cas en cas. Il est également admis de procéder à des corrections forfaitaires à hauteur de cinq pour cent du montant des arriérés au plus (cf. chapitre 4, chiffre 10.1 «Provisions»).

Les rectifications de valeur sont comptabilisées dans le compte du bilan concerné au moyen du sous-compte 99.

#### A comptabiliser:

Exercice comptable:

Facturation des émoluments dus pour le télé réseau, TVA comprise (TVA à 8 % = 10 053 fr. 85)	135 726,75
Bonification du compte postal suite au paiement des émoluments dus pour le télé réseau	95 870,00
Une procédure de faillite est ouverte contre les propriétaires d'un important lotissement. Les émoluments dus pour le télé réseau (TVA comprise) se montent, au 31 décembre, à	9 153,00
Le montant sans la TVA est corrigé à titre préventif (TVA = 678 fr.).	8 475,00

Exercice comptable suivant:

La procédure de faillite est close au cours de l'exercice comptable suivant. Les créanciers reçoivent des dividendes (TVA comprise) de 15 pour cent (15 % de 9 153 fr.).	1 372,95
La créance restante doit être amortie.	7 780,05
La rectification de valeur effectuée au cours de l'exercice précédent disparaît avec la liquidation de l'affaire.	8 475,00

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des émoluments dus pour le télé réseau	x	3321.4240.xx	125 672,90
2)	Facturation de la TVA	x	20022.xx	10 053,85
3)	Montants dus selon la facturation	10100.xx	x	135 726,75
4)	Paiements	Cpte d'espèces	10100.xx	95 870,00
5)	Rectification	3321.3180.xx	10100.99	8 475,00

*x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.*

*En cas de perte, la déduction de la contre-prestation soumise à la taxe pourra être opérée au cours de la période fiscale durant laquelle le fournisseur a passé la créance irrécouvrable à perte.*

### 3.1 Créances: montants dus et évaluation

<b>Bilan</b>		<b>Compte de résultats</b>									
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">xxxxx.xx Compte d'espèces</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">4) 95 870,00</td> <td></td> </tr> </table>	xxxxx.xx Compte d'espèces		4) 95 870,00		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">2) 10 053,85</td> </tr> </table>	20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA			2) 10 053,85		
xxxxx.xx Compte d'espèces											
4) 95 870,00											
20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA											
	2) 10 053,85										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">10100.xx Facturation par BVR</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">3) 135 726,75</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">4) 95 870,00</td> </tr> </table>	10100.xx Facturation par BVR		3) 135 726,75	4) 95 870,00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">10100.99 Rectifications sur créances</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">Sân) 207 000,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">5) 8 475,00</td> </tr> </table>	10100.99 Rectifications sur créances			Sân) 207 000,00		5) 8 475,00
10100.xx Facturation par BVR											
3) 135 726,75	4) 95 870,00										
10100.99 Rectifications sur créances											
	Sân) 207 000,00										
	5) 8 475,00										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.3180.xx Rectifications sur créances</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">5) 8 475,00</td> <td></td> </tr> </table>	3321.3180.xx Rectifications sur créances		5) 8 475,00		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.4240.xx Taxes d'utilisation et taxes pour prestations de services</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">1) 125 672,90</td> </tr> </table>	3321.4240.xx Taxes d'utilisation et taxes pour prestations de services			1) 125 672,90		
3321.3180.xx Rectifications sur créances											
5) 8 475,00											
3321.4240.xx Taxes d'utilisation et taxes pour prestations de services											
	1) 125 672,90										

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Paiement des dividendes après la faillite	Cpte d'espèces	10100.xx	1 372,95
7)	Perte sur créances effectives	3321.3181.xx	x	7 203,75
8)	Correction TVA	20022.xx	x	576,30
9)	Amortissement du reste de la créance	x	10100.xx	7 780,05
10)	Suppression de la rectification de valeur	10100.99	3321.3180.xx	8 475,00

*x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.*

<b>Bilan</b>		<b>Compte de résultats</b>									
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">xxxxx.xx Compte d'espèces</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">6) 1 372,95</td> <td></td> </tr> </table>	xxxxx.xx Compte d'espèces		6) 1 372,95		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">8) 576,30</td> <td></td> </tr> </table>	20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA		8) 576,30			
xxxxx.xx Compte d'espèces											
6) 1 372,95											
20022.xx Antennes collectives et télé-réseau; TVA											
8) 576,30											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">10100.xx Facturation par BVR</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">6) 1 372,95</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">9) 7 780,05</td> </tr> </table>	10100.xx Facturation par BVR			6) 1 372,95		9) 7 780,05	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">10100.99 Rectifications sur créances</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">10) 8 475,00</td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">Sân) 215 475,00</td> </tr> </table>	10100.99 Rectifications sur créances		10) 8 475,00	Sân) 215 475,00
10100.xx Facturation par BVR											
	6) 1 372,95										
	9) 7 780,05										
10100.99 Rectifications sur créances											
10) 8 475,00	Sân) 215 475,00										
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.3181.xx Pertes sur créances effectives</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">7) 7 203,75</td> <td></td> </tr> </table>	3321.3181.xx Pertes sur créances effectives		7) 7 203,75		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.3180.xx Rectifications sur créances</td> <td style="border-top: 1px solid black; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;"></td> <td style="border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black;">10) 8 475,00</td> </tr> </table>	3321.3180.xx Rectifications sur créances			10) 8 475,00		
3321.3181.xx Pertes sur créances effectives											
7) 7 203,75											
3321.3180.xx Rectifications sur créances											
	10) 8 475,00										

## 4 Immobilisations du patrimoine financier

### 4.1 Comptabilisation d'un décompte des intérêts (intérêts actifs)

---

Le principe du produit brut (**art. 62 OCo**) interdit toute compensation entre les dépenses et les recettes, lesquelles doivent donc être inscrites selon leur montant brut dans des comptes distincts. Dans le cas d'un décompte des intérêts avec déduction de l'impôt anticipé et facturation d'émoluments, les écritures comptables sont les suivantes:

#### A comptabiliser:

Exercice comptable:

1. Intérêt bancaire brut (compte du bilan, groupe de matières 100 Disponibilités)*	320,00
2. 35 % d'impôt anticipé à récupérer	-112,00
3. Frais bancaires	-45,75
4. Bonification nette de la banque	<u>162,25</u>

\* *S'agissant des revenus des intérêts, il convient de distinguer entre les intérêts des disponibilités, ceux des créances et comptes courants, ceux des placements financiers à court et à long termes, et enfin les autres intérêts (groupes de matières 4400, 4401 4402, 4407 et 4409, respectivement).*

Exercice comptable suivant:

L'impôt anticipé inscrit en tant que créance l'année précédente est remboursé sur demande (cf. formulaire 25 «Demande en remboursement de l'impôt anticipé» de l'Administration fédérale des contributions, qui peut également être utilisé pour des exercices antérieurs).	492,45
---	--------

## 4.1 Comptabilisation d'un décompte des intérêts (intérêts actifs)

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Intérêt bancaire brut	x	9610.4400.xx	320,00
2)	Déduction de l'impôt anticipé	1019x.xx	x	112,00
3)	Frais bancaires	9690.3130.xx	x	45,75
4)	Bonification nette de la banque	1002x.xx	x	162,25

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

1002x.xx	
Banque Test, n° 16 8.888.888.08	
4)	162,25

1019x.xx	
Impôt anticipé	
Sàn)	380,45
2)	112,00

### Compte de résultats

9690.3130.xx	
Frais bancaires	
3)	45,75

9610.4400.xx	
Intérêts des disponibilités	
	1) 320,00

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
5)	Remboursement de l'impôt anticipé	Cpte d'espèces	1019x.xx	492,45

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
5)	492,45

1019x.xx	
Impôt anticipé	
Sàn)	492,45
	5) 492,45

## 4.2 Comptabilisation des titres

---

En vertu de l'**article 81 OCo**, le patrimoine financier est réévalué périodiquement et inscrit au bilan à sa valeur vénale à la date du bilan. Une réévaluation en application de l'**annexe 1 OCo** a lieu tous les cinq ans ou en cas de modification de la valeur officielle pour les biens-fonds, droits de superficie exceptés, et annuellement pour toutes les autres valeurs patrimoniales.

### Obligations (achat et régularisation des intérêts au prorata)

Les titres cotés en bourse doivent être inscrits au bilan à leur valeur boursière à la fin de l'exercice.

Lors de la clôture des comptes, il convient de respecter le principe de l'échéance pour les intérêts à percevoir. Ces derniers doivent être calculés au prorata et faire l'objet d'une régularisation.

Les immobilisations financières doivent être sûres, comme le prescrit l'**article 113, alinéa 2 OCo**. La notion de placements sûrs est précisée à l'**article 14 ODGFCo**.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

Le 31 octobre, achat d'obligations à 2 % d'une valeur nominale de 60 000 francs, échéance au 30 juin, au cours de 103 %

1. Débit bancaire au 31 octobre (prix d'achat)	61 800,00
2. Débit bancaire pour les intérêts courus du 1 <sup>er</sup> juillet au 31 octobre	400,00
3. Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	110,50
	<hr/>
Total du débit bancaire au 31 octobre	<u>62 310,50</u>
4. Régularisation des intérêts au 31 décembre (à partir du 1 <sup>er</sup> juillet, soit pour 6 mois)	600,00
Valeur du cours à la fin de l'exercice: 101,5 %	60 900,00
5. Dépréciation enregistrée à la fin de l'exercice	900,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Valeur du cours des obligations acquises	1071x.xx	x	61 800,00
2)	Débit bancaire pour les intérêts courus du 1 <sup>er</sup> juillet au 31 octobre	9610.4407.xx	x	400,00
3)	Frais bancaires	9690.3130.xx	x	110,50
4)	Débit bancaire au 31 octobre	x	1002x.xx	62 310,50
5)	Dépréciation à la fin de l'exercice	9690.3440.xx	1071x.xx	900,00
6)	Intérêts courus au 31 décembre (depuis le 1 <sup>er</sup> juillet)	1044x.xx	9610.4407.xx	600,00

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

1002x.xx	
Banque	
<hr/>	
	4) 62 310,50

1071x.xx	
Placements à intérêts (obligations)	
<hr/>	
1) 61 800,00	5) 900,00

1044x.xx	
Actifs de régularisation; revenus financiers	
<hr/>	
6) 600,00	

### Compte de résultats

9690.3130.xx	
Frais bancaires	
<hr/>	
3) 110,50	

9610.4407.xx	
Intérêts des placements financiers à long terme	
<hr/>	
2) 400,00	6) 600,00

9690.3440.xx	
RC, placements financiers PF	
<hr/>	
5) 900,00	

## 4.2 Comptabilisation des titres

### Obligations (rectification au sens de l'art. 81, al. 4 OCo)

Les valeurs inscrites au bilan doivent être immédiatement rectifiées en cas de dépréciation effective durable ou de perte (art. 81, al. 4 OCo).

#### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas, suite du précédent):

Au cours de l'exercice comptable suivant, la débitrice (émettrice de l'emprunt obligataire) conclut un concordat. Les détenteurs d'obligations sont contraints d'accepter une diminution de 60 pour cent de la valeur de leurs créances.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification de la valeur inscrite au bilan (60 % de la valeur du cours de 60 900 fr.)	9690.3440.xx	1071x.xx	36 540,00

#### Bilan

	1071x.xx
Placements à intérêts (obligations)	
sàn) 60 900,00	
1) 36 540,00	

#### Compte de résultats

	9690.3440.xx
RC, placements financiers PF	
1) 36 540,00	

## 4.2 Comptabilisation des titres

---

### Actions (achat et inscription au bilan)

Les actions et autres parts sociales doivent être inscrites pour la première fois au bilan à leur prix d'acquisition. Elles sont réévaluées chaque année en application de **l'annexe 1 OCo**.

Si, à la date de clôture du bilan, le cours est supérieur ou inférieur à la valeur comptable, la rectification de valeur est comptabilisée avec effet sur les résultats.

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

30 octobre 2016:

Achat de dix actions d'une valeur nominale de 500 francs, au cours de 1020 francs.

6. Débit bancaire	10 200,00
7. Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	67,50
	<hr/>
Total du débit bancaire au 30 octobre 2016	<u>10 267,50</u>

Au 31 décembre 2016, le cours des actions est évalué (réévaluation périodique au sens de **l'art. 81 OCo**) à 1075 francs/action.

Ainsi, la valeur vénale à la date de clôture du bilan est de 10 750,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Achat des actions (à la valeur du cours)	1070x.xx	x	10 200,00
2)	Frais bancaires	9690.3130.xx	x	67,50
3)	Débit bancaire		1002x.xx	10 267,50
4)	Gain de revalorisation au 31 décembre 2016	1070x.xx	9690.4440.xx	550,00

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

1002x.xx	
Banque	
	3) 10 267,50

1070x.xx	
Actions	
1) 10 200,00	
4) 550,00	

### Compte de résultats

9690.3130.xx	
Frais bancaires	
2) 67,50	

9690.4440.xx	
Adaptation des titres à la valeur marchande	
	4) 550,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas, suite du précédent):

Au moment de l'évaluation, l'année suivante, la valeur du cours au 31 décembre 2017 est de 1150 francs/action, ce qui représente un total de 11 500 francs.

Le gain comptable de 750 francs résultant de la hausse du cours doit à nouveau être comptabilisé, en tant que rectification, avec effet sur les résultats.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Adaptation des actions à la valeur marchande	1070x.xx	9690.4440.xx	750,00

#### Bilan

1070x.xx	
Actions	
Sàn)	10 750,00
1)	750,00

#### Compte de résultats

9690.4440.xx	
Adaptation des titres à la valeur marchande	
	1) 750,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

---

### Actions (vente avec gain comptable)

Le gain comptable représente la différence entre le prix de vente d'une part et la valeur comptable qui lui était inférieure d'autre part.

#### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas, suite du précédent):

30 mars 2018:

Vente de cinq actions d'une valeur nominale de 500 francs, au cours de 1200 francs

1. Bonification de la banque	6 000,00
2. Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	41,50
	<hr/>
Total de la bonification de la banque	<u>5 958,50</u>
Gain comptable = différence de cours entre la valeur comptable et la valeur au moment de la vente	
= 5 x (1200 fr. ./ 1150 fr.)	250,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Vente des actions (à la valeur du cours)	x	1070x.xx	6 000,00
2)	Frais bancaires	9690.3130.xx	x	41,50
3)	Bonification de la banque	1002x.xx	x	5 958,50
4)	Gain comptable provenant de la vente des actions	1070x.xx	9690.4410.0x	250,00

*x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.*

### Bilan

1002x.xx Banque	
3)	5 958,50

1070x.xx Actions	
Sàn)	11 500,00
4)	250,00
1)	6 000,00

### Compte de résultats

9690.3130.xx Frais bancaires	
2)	41,50

9690.4410.0x Gains provenant de la vente de placements financiers PF	
4)	250,00

## 4.2 Comptabilisation des titres

---

### Actions (rectification sur la base de la valeur du cours)

#### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas, suite du précédent):

31 décembre 2018:

Evaluation des cinq actions d'une valeur nominale de 500 francs, au cours de 1000 francs

1. Valeur du cours selon l'extrait de dépôt bancaire	5 000,00
	<hr/>
Rectification:	
Différence entre la valeur comptable et la valeur du cours au 31 décembre 2018	
Valeur comptable: 5750 francs	
Valeur du cours: 5000 francs	Montant de la dépréciation qui en découle: 750,00
	<hr/> <hr/>

Un prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier est admis jusqu'à concurrence du montant de la perte résultant d'une réévaluation dans les cinq premières années suivant l'introduction du MCH2 (ch. 3.2.3, lit. a des dispositions transitoires de l'OCco).

Un prélèvement sur la réserve de fluctuation est admissible à compter de la 6<sup>e</sup> année (art. 81a OCco).

## 4.2 Comptabilisation des titres

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification de la valeur des actions	9690.3440.xx	1070x.xx	750,00
2)	Prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation <sup>1)</sup>	29600.xx	9690.4896.xx	750,00

1) Le cas échéant, et seulement les cinq années suivant l'introduction du MCH2.

1070x.xx Actions	
Sàn) 5 750,00	
	1) 750,00

### Bilan

29600.xx Réserve liée à la réévaluation	
	2) 750,00

### Compte de résultats

9690.3440.xx Rectifications, placements financiers	
1) 750,00	

9690.4896.xx Prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation	
	2) 750,00

## 4.3 Registre des titres

---

### Remarque

Les valeurs comptables inscrites au bilan non pas individuellement mais sous forme de comptes collectifs doivent faire l'objet d'un registre détaillé. Ce registre doit être actualisé régulièrement, mais au moins une fois par année.

Les registres relatifs à des comptes collectifs font partie des «autres documents comptables» qui ne sont pas reliés avec les comptes annuels. Ils doivent être conservés au moins dix ans (**art. 32, al. 2 ODGFCo**).

Il n'est pas nécessaire de tenir un registre lorsque tous les postes détaillés ressortent du bilan (un compte par poste).

### Modèle de registre

Le registre des titres peut par exemple contenir des données telles que celles qui figurent dans le modèle ci-après. Si l'année et le prix d'acquisition ne sont pas connus et que la recherche de ces données prendrait trop de temps, il est possible d'inscrire la mention «non disponible» (n.d.).

Un extrait de dépôt bancaire détaillé peut également servir de base à un registre des titres.

### 4.3 Registre des titres

Titre	Année d'acquisition	Taux d'intérêt	Valeur nominale par titre	Nombre	Prix d'acquisition	Rectification de valeur durant l'exercice	Valeur comptable au 31 décembre
<b>Patrimoine financier</b>							
<b>Compte 1022x.xx Placements à intérêts à court terme</b>							
Compte d'épargne n° 123.456.789 de la Banque Modèle			0,00	1			<b>133 853,90</b> 45 626,60
Compte d'épargne n° 16778.2445 de la Banque Test			0,00	1			68 227,30
Bon de caisse de la Banque Test, échéance au 30 juin 2017	2007	2,0 %	10 000,00	1	10 000,00		10 000,00
Obligation de la Confédération suisse, échéance au 31 mai 2018	2010	1,5 %	10 000,00	1	10 500,00		10 000,00
<b>Compte 1070x.xx Actions et parts sociales</b>							
BKW FMB Energie SA, actions n° 601 à 630	1998		2 000,00	30	64 500,00	3 000,00	67 500,00
Coopérative Modèle	1968		100,00	1	100,00		1,00
<b>Compte 1071x.xx Placements à intérêts</b>							
Prêt à la paroisse	1992		7 110,00	1			<b>7 110,00</b> 7 110,00
<b>Patrimoine administratif (prêts et participations)</b>							
<b>Compte 1455x.xx</b>							
Valor-Déchets SA, actions n° 225 à 274	1966		500,00	50	25 000,00		<b>25 000,00</b> 25 000,00
Remontées mécaniques du Mont-Escarpé, actions n° 526 à 555	n.d.		500,00	30	n.d.		1,00
Piscine, bons de participation n° 91 à 290	2016		100,00	200	20 000,00	- 19 999,00	1,00
Fromagerie, bons de participation n° 298 à 355	1971		100,00	58	5 800,00		1,00

## 4.4 Variations de stocks

### Remarque

Dans le patrimoine financier, les stocks sont inscrits au bilan lorsqu'ils sont nécessaires à la fourniture des prestations et pour autant qu'ils soient considérés comme importants. Le matériel de bureau, par exemple, figure au bilan uniquement si le service concerné en fait commerce.

Exemples:

- huile de chauffage
- bois
- sel routier
- matériaux de construction
- etc.

L'évaluation est régie par l'**article 81 OCo**, selon lequel le patrimoine financier est inscrit pour la première fois au bilan à sa valeur d'acquisition ou de production. La valeur d'acquisition comprend tous les coûts générés jusqu'à la mise en stock (p. ex. matériel, transport, droits de douane, primes d'assurance, taxe sur la valeur ajoutée non remboursable).

Les provisions versées ainsi que les frais de financement et de stockage ne font pas partie de la valeur d'acquisition, à l'inverse des réductions telles que les escomptes et les rabais, comprises dans le calcul.

La consommation ou la variation des stocks est évaluée sur la base de la valeur d'acquisition moyenne.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

01.01.XX	Etat du stock d'huile de chauffage: 2500 litres à 98 fr./100 l	2 450,00
20.02.XX	Achat d'huile de chauffage: 6000 litres à 75 fr./100 l	4 500,00
10.10.XX	Achat d'huile de chauffage: 3500 litres à 68 fr./100 l	2 380,00
31.12.XX	Utilisation d'huile de chauffage: 10 000 litres à 80 fr./100 l <sup>1</sup>	8 000,00 <sup>2</sup>
31.12.XX	Etat du stock d'huile de chauffage: 2000 litres à 80 fr./100 l <sup>1</sup>	1 600,00 <sup>2</sup>
31.12.XX	Correction de l'état du stock	850,00

1 Prix moyen

2 Aucune écriture

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Achat d'huile de chauffage: 6000 litres à 75 fr./100 l	xxxx.3120.xx <sup>1</sup>	Cpte d'espèces	4 500,00
2)	Achat d'huile de chauffage: 3500 litres à 68 fr./100 l	xxxx.3120.xx	Cpte d'espèces	2 380,00
3)	Correction de l'état du stock	xxxx.3120.xx	10610.xx	850,00

<sup>1</sup> Immeubles du patrimoine financier: GM 3431 ou 3439 au lieu du GM 3120

## 4.4 Variations de stocks

### Bilan

10610.xx Stock d'huile de chauffage	
Sàn)	2 450,00
3)	850,00
Solde)	1 600,00

xxxxx.xx Compte d'espèces	
1)	4 500,00
2)	2 380,00

### Compte de résultats

xxxx.3120.xx Coûts énergétiques (huile de chauffage)	
1)	4 500,00
2)	2 380,00
3)	850,00

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

La commune bourgeoise de Jolibois a coupé du bois en octobre 20X1, mais n'a pas encore pu le vendre intégralement. Le stock restant a une valeur vénale d'environ 50 000 francs.

31.12.20X1 Stock de bois d'une valeur vénale de 50 000 francs 50 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Stock de bois à sa valeur vénale	10600.xx	8200.4320.xx	50 000,00

### Bilan

10600.xx Stock de bois	
1)	50 000,00

### Compte de résultats

8200.4320.xx Variations de stocks, produits semi-finis et finis	
1)	50 000,00

## 4.4 Variations de stocks

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

05.02.20X2	Vente de bois pour un montant de 5250 francs	5 250,00
01.04.20X2	Vente de bois pour un montant de 8500 francs	8 500,00
31.12.20X2	Correction/réévaluation de la valeur du stock de bois	10 200,00

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Vente de bois	Cpte d'espèces	8200.4250.xx	5 250,00
2)	Vente de bois	Cpte d'espèces	8200.4250.xx	8 500,00
3)	Correction de l'état du stock	8200.4320.xx	10600.xx	10 200,00

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces		10600.xx Stock de bois	
1)	5 250,00	Sàn)	50 000,00
2)	8 500,00	3)	10 200,00

### Compte de résultats

8200.4250.xx Vente de bois		8200.4320.xx Variations de stocks, produits semi-finis et finis	
1)	5 250,00	3)	10 200,00
2)	8 500,00		

## 4.5 Augmentation du patrimoine financier sans contrepartie financière

### Remarque

Les ressources provenant de donations, libéralités, etc. **non affectées** sont comptabilisées en tant que revenus ordinaires dans le compte général.

Les **libéralités affectées** (fondations dépendantes) doivent être utilisées conformément à l'affectation prescrite en vertu de l'**article 92 OCo** (cf. exemple de comptabilisation 16.2).

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

La commune de Financey reçoit une donation sous forme de portefeuille obligataire d'une valeur de 500 000 francs, sans affectation particulière.

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Réception des titres	1071x.xx	9950.4390.xx	500 000,00

### Bilan

	1071x.xx	
	Obligations	
1)	500 000,00	

### Compte de résultats

	9950.4390.xx	
	Autres revenus	
1)	500 000,00	

## 4.5 Augmentation du patrimoine financier sans contrepartie financière

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

La commune loue depuis plusieurs années le bâtiment abritant l'école enfantine. Elle a maintenant la possibilité de devenir propriétaire des locaux.

Le propriétaire actuel cède gratuitement le bâtiment à la commune. La valeur vénale de ce dernier est estimée à 360 000 francs (**art. 81, al. 1 OCo**).

La commune va continuer d'utiliser le bâtiment pour l'école enfantine. En conséquence, un arrêté de l'organe compétent ordonne le transfert du patrimoine financier au patrimoine administratif.

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Inscription du bâtiment dans le patrimoine financier	1084x.xx	9950.4390.xx	360 000,00
2)	Affectation et transfert dans le patrimoine administratif	2170.5040.xx	1084x.xx	360 000,00
3)	Report au bilan	14040.xx	9990.6900.xx	360 000,00

### Bilan

1084x.xx Bâtiment de l'école enfantine		14040.xx Terrains bâtis	
1)	360 000,00	3)	360 000,00
	2)		
	360 000,00		

### Compte de résultats

9950.4390.xx Donation du bâtiment de l'école enfantine	
	1)
	360 000,00

### Compte des investissements

2170.5040.xx Transfert du bâtiment de l'école enfantine		9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
2)	360 000,00	3)	360 000,00

## 4.5 Augmentation du patrimoine financier sans contrepartie financière

### A comptabiliser (3<sup>e</sup> cas):

La commune de Financey reçoit, dans le cadre d'une succession, un portefeuille d'actions d'une valeur de 250 000 francs dont le rendement doit être affecté à l'école enfantine. Les dividendes sont portés au crédit de la fondation dépendante. Ensuite, des prélèvements sont effectués en faveur de la fonction «école enfantine», à charge de la fondation, conformément à l'affectation prescrite.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Réception des actions	1070x.xx	2092x.xx	250 000,00
2)	Dividendes (1500 fr.)	Cpte d'espèces	2092x.xx	975,00
3)	- dont 35 % d'impôt anticipé	1019x.xx	2092x.xx	525,00
4)	Prélèvement en faveur de l'école enfantine	2092x.xx	2110.4502.xx	1 500,00
5)	Rectification à la fin de l'année (revalorisation)	1070x.xx	9690.4440.xx	250,00
En cas de dépréciation (non illustrée dans l'exemple):				
5a)	Rectification à la fin de l'année (dévalorisation)	9690.3440.xx	1070x.xx	650,00

#### Bilan

1070x.xx	
Actions et parts sociales	
1)	250 000,00
5)	250,00
<hr/>	
2092x.xx	
Legs XY (250 000 fr.)	
	1) 250 000,00
	2) 975,00
	3) 525,00
4)	1 500,00

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
2)	975,00
<hr/>	
1019x.xx	
Impôt anticipé	
3)	525,00

#### Compte de résultats

2110.4502.xx	
Prélèvements sur les legs et fondations	
4)	1 500,00

9690.4440.xx	
Adaptation des titres à la valeur marchande	
5)	250,00

## 4.6 Biens-fonds du patrimoine financier: acquisition et équipement

### Remarque

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent ou augmentent le patrimoine administratif, dont la durée d'utilisation, en particulier pour les objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Il ne comprend donc aucun investissement/désinvestissement (acquisition/vente/rénovation) ayant trait au patrimoine financier.

Du point de vue du droit financier, l'acquisition ou la construction d'un bien-fonds du patrimoine financier n'est pas un investissement, mais une immobilisation.

Si une commune acquiert un terrain avec la ferme intention de l'équiper puis de le revendre à un prix couvrant au moins les coûts, cette transaction relève du patrimoine financier.

Tous les coûts de l'équipement de détail ainsi que le produit de la vente du terrain sont directement comptabilisés dans le patrimoine financier (compte du bilan 1080x). Les dépenses d'investissement pour l'alimentation en eau et le traitement des eaux usées, quant à elles, sont inscrites au bilan en tant que patrimoine administratif. La création d'installations de ce type (investissements) se répercute sur la valeur de remplacement.

### A comptabiliser:

Acquisition de la parcelle XXX dans le but de l'équiper, puis de la vendre après morcellement	125 000,00
Frais de l'acte notarié	10 000,00
Dépenses d'équipement pour la route	200 000,00
Dépenses d'équipement pour l'éclairage public	60 000,00
Intérêts standard	3 950,00
Equipement destiné à l'alimentation en eau	120 000,00
Equipement destiné au traitement des eaux usées	150 000,00
Contributions des propriétaires fonciers pour la construction de la route (100 %)	200 000,00
Vente des nouvelles parcelles	320 000,00
Gain comptable	121 050,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Acquisition de la parcelle XXX	1080x.xx	Cpte d'espèces	125 000,00
2)	Frais de l'acte notarié	1080x.xx	Cpte d'espèces	10 000,00
3)	Dépenses d'équipement pour la route	1080x.xx	Cpte d'espèces	200 000,00
4)	Dépenses d'équipement pour l'éclairage public	1080x.xx	Cpte d'espèces	60 000,00
5)	Intérêts standard (1 % de 395 000 fr.)	1080x.xx	9610.4409.xx	3 950,00
6)	Coûts de l'alimentation en eau	7101.5031.xx	Cpte d'espèces	120 000,00
7)	Coûts du traitement des eaux usées	7201.5032.xx	Cpte d'espèces	150 000,00
8)	Clôture du CI (report de l'alimentation en eau au bilan)	14031.xx	9990.6900.xx	120 000,00
9)	Clôture du CI (report du traitement des eaux usées au bilan)	14032.xx	9990.6900.xx	150 000,00
10)	Vente des parcelles équipées	Cpte d'espèces	1080x.xx	320 000,00
11)	Contributions des propriétaires fonciers (route)	Cpte d'espèces	1080x.xx	200 000,00
12)	Gain comptable <sup>1</sup>	1080x.xx	9630.4411.0x	121 050,00

<sup>1</sup> Investissement total de 398 950 francs ./ produit de la vente de 520 000 francs = 121 050 francs

## 4.6 Biens-fonds du patrimoine financier: acquisition et équipement

### Bilan

1080x.xx Terrains (parcelle XXX)	
1)	125 000,00
2)	10 000,00
3)	200 000,00
4)	60 000,00
5)	3 950,00
12)	121 050,00

xxxxx.xx Compte d'espèces	
10)	320 000,00
11)	200 000,00
1)	125 000,00
2)	10 000,00
3)	200 000,00
4)	60 000,00
6)	120 000,00
7)	150 000,00

14031.xx Ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	
8)	120 000,00

14032.xx Ouvrages de génie civil (traitement des eaux usées)	
9)	150 000,00

### Compte de résultats

9630.4411.0x Gain comptable (vente de la parcelle XXX)	
12)	121 050,00

9610.4409.xx Intérêt perçu sur l'équipement de la parcelle XXX	
5)	3 950,00

### Compte des investissements

7101.5031.xx Equipement de la parcelle XXX (alimentation en eau)	
6)	120 000,00

7201.5032.xx Equipement de la parcelle XXX (traitement des eaux usées)	
7)	150 000,00

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
8)	120 000,00
9)	150 000,00

## 4.7 Biens-fonds du patrimoine financier: rénovation

### Remarque

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent ou augmentent le patrimoine administratif, dont la durée d'utilisation, en particulier pour les objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Il ne comprend donc aucun investissement/désinvestissement (acquisition/vente/rénovation) ayant trait au patrimoine financier.

Les travaux de rénovation entraînent en règle générale des coûts de construction dont certains préservent la valeur des immeubles et d'autres l'augmentent. **Seuls les coûts de la seconde catégorie, qui génèrent une plus-value, doivent être reportés au bilan et sont pertinents pour la comptabilité des immobilisations**, alors que les dépenses destinées au maintien de la valeur doivent être comptabilisées en tant que charges dans le compte de résultats.

Il n'est cependant pas toujours aisé, dans la pratique, de distinguer les travaux de rénovation n'ayant pour effet que de préserver la valeur existante de ceux qui génèrent une plus-value. Dès lors, les coûts de rénovation sont, dans un premier temps, tous reportés au bilan. Ensuite, la part des coûts qui, selon les estimations, ont servi au maintien de la valeur est imputée sur le compte de résultats.

Si la collectivité dispose d'un financement spécial «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier» (FS MVE) sur lequel peuvent être prélevés les coûts de construction destinés à préserver la valeur existante, il est possible de les déduire du compte de résultats (cf. 2<sup>e</sup> cas).

Le 1<sup>er</sup> cas montre les écritures comptables à passer en l'absence de FS MVE.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

Facture de Façades SA (nouvelle isolation) <sup>1</sup>	125 000,00
Facture du jardinier (pose de nouvelles dalles sur le chemin piétonnier)	15 000,00

<sup>1</sup> A prendre en considération dans la comptabilité des immobilisations en raison de la plus-value créée.

### Écritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facture de Façades SA	1084x.xx	Cpte d'espèces	125 000,00
2)	Facture du jardinier	9630.3430.xx	Cpte d'espèces	15 000,00

### Bilan

	1084x.xx
	Bien-fonds XXX
1)	125 000,00

	xxxxx.xx
	Compte d'espèces
1	125 000,00
2)	15 000,00

### Compte de résultats

	9630.3430.xx
	Gros entretien
2)	15 000,00

## 4.7 Biens-fonds du patrimoine financier: rénovation

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas)

Facture de Façades SA (nouvelle isolation)	125 000,00
Facture du jardinier (pose de nouvelles dalles sur le chemin piétonnier)	15 000,00
Prélèvement sur le FS MVE pour la réfection du chemin piétonnier	15 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facture de Façades SA	1084x.xx	Cpte d'espèces	125 000,00
2)	Facture du jardinier	9630.3430.xx	Cpte d'espèces	15 000,00
3)	Prélèvement sur le FS MVE	2930x.xx	9630.4893.xx	15 000,00

### Bilan

	1084x.xx
	Bien-fonds XXX
1)	125 000,00

	2930x.xx
	Prélèvement sur le FS MVE
3)	15 000,00

	xxxxx.xx
	Compte d'espèces
	1) 125 000,00
	2) 15 000,00

### Compte de résultats

	9630.3430.xx
	Gros entretien
2)	15 000,00

	9630.4893.xx
	Prélèvement sur le FS MVE
	3) 15 000,00

## 4.8 Biens-fonds du patrimoine financier: compte d'exploitation

---

### Remarque

Le patrimoine financier doit produire un rendement, et non pas grever le compte de résultats (compte général).

A teneur de l'article 17 ODGFCo, la fonction 9630 comprend, en plus des charges en espèces, les charges de personnel et les biens, services et marchandises imputés, les charges d'intérêt standard ainsi que les éventuelles attributions au financement spécial (FS MVE) destiné à couvrir la dépréciation découlant de l'usage et l'entretien apériodique.

Les charges doivent être intégralement couvertes par les revenus des biens-fonds. De plus, le patrimoine financier affecté à un bien-fonds devrait produire un rendement au moins conforme à celui du marché. Si tel n'est pas le cas, l'excédent de charges doit être couvert par le compte général.

### A comptabiliser:

Valeur comptable du bien-fonds:	
Terrain	122 000,00
Bâtiment	<u>416 000,00</u>
Total (inscrit au bilan au 31 décembre)	<u>538 000,00</u>
Valeur de l'assurance immobilière	440 000,00
Loyers encaissés	45 600,00
Charges remboursées	4 200,00
Prélèvement sur le FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier» <sup>1</sup>	<u>12 630,00</u>
<b>Total des revenus</b>	<b><u>62 430,00</u></b>
Entretien et réparations (y compris les charges imputables de 4200 fr.)	16 830,00
Autres charges en espèces	8 570,00
Charges imputées (personnel / biens, services et marchandises)	1 800,00
Charges d'intérêt (standard)	
• 1,5 % du prix de revient	8 070,00
Attribution au FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier»	
• 2 % de la valeur de l'assurance immobilière	8 800,00
<b>Total des charges</b>	<b><u>44 070,00</u></b>
Total des revenus	62 430,00
Total des charges	<u>44 070,00</u>
<b>Excédent de revenus en faveur du compte général</b>	<b><u>18 360,00</u></b>

<sup>1</sup> Couverture des charges d'entretien et de réparation

## 4.8 Biens-fonds du patrimoine financier: compte d'exploitation

<b>Ecritures comptables</b>				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Factures concernant l'entretien et les réparations	9630.3430.xx	20000.xx	16 830,00
2)	Factures concernant les autres charges en espèces	9630.343x.xx	20000.xx	8 570,00
3)	Paiement des factures des créanciers	20000.xx	Cpte d'espèces	25 400,00
4)	Charges imputées (personnel / biens, services et marchandises)	9630.3910.xx	0220.4910.xx	1 800,00
5)	Charges d'intérêt	9630.3940.xx	9610.4940.xx	8 070,00
6)	Attribution au FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier»	9630.3893.xx	2930x.xx	8 800,00
7)	Facturation des loyers	1010x.xx	9630.4430.xx	45 600,00
8)	Facturation des charges	1010x.xx	9630.4439.xx	4 200,00
9)	Bonification des loyers et des charges	Cpte d'espèces	1010x.xx	49 800,00
10)	Prélèvement sur le FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier»	2930x.xx	9630.4893.xx	12 630,00

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	
9) 49 800,00	3) 25 400,00

20000.xx Créanciers	
3) 25 400,00	1) 16 830,00
	2) 8 570,00

1010x.xx Créances	
7) 45 600,00	9) 49 800,00
8) 4 200,00	

2930x.xx Biens-fonds PF, maintien de la valeur	
10) 12 630,00	6) 8 800,00

### Compte de résultats

9630.3430.xx Gros entretien	
1) 16 380,00	

0220.4910.xx Imputations internes	
	4) 1 800,00

9630.343x.xx Autres charges en espèces	
2) 8 570,00	

9610.4940.xx Imputation interne d'intérêts standard	
	5) 8 070,00

9630.3893.xx Attribution au FS MVE	
6) 8 800,00	

9630.4430.xx Loyers, biens-fonds PF	
	7) 45 600,00

9630.3910.xx Imputations internes pour prestations de services	
4) 1 800,00	

9630.4439.xx Remboursements de tiers, charges	
	8) 4 200,00

9630.3940.xx Imputation interne d'intérêts standard	
5) 8 070,00	

9630.4893.xx Prélèvement sur le FS MVE	
	10) 12 630,00

## 4.9 Biens-fonds du patrimoine financier: calcul du rendement

### Rendement brut

Prix de revient du bien-fonds:

Terrain	122 000,00
Bâtiment	<u>416 000,00</u>
Capital investi	<u>538 000,00</u>
Revenu déterminant (loyers encaissés)	45 600,00

Rendement brut (en pourcent du prix de revient) 8,5 %

Formule: 
$$\frac{\text{Loyers encaissés} \times 100}{\text{Capital investi}}$$

### Rendement net<sup>1</sup>

Prix de revient (capital investi) 538 000,00

Résultat déterminant<sup>2</sup>:

Montant brut des loyers encaissés	45 600,00	
Charges remboursées	4 200,00	
Prélèvement sur le FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier»	12 630,00	
./ Entretien et réparations	-16 830,00	
./ Autres charges en espèces	-8 570,00	
./ Attribution au FS «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier»	-8 800,00	
./ Charges imputées (personnel / biens, services et marchandises)	-1 800,00	
Montant net déterminant des loyers encaissés		26 430,00

Rendement net (en pourcent du prix de revient) 4,9 %

Formule: 
$$\frac{\text{Montant net des loyers encaissés} \times 100}{\text{Capital investi}}$$

<sup>1</sup> Le rendement net montre le résultat de l'engagement du capital. Il convient le cas échéant de soustraire les intérêts des capitaux de tiers (intérêts des prêts hypothécaires ou d'autres prêts) affectés au financement.

<sup>2</sup> Par résultat, on entend soit un gain, soit une perte. Les intérêts du capital engagé par la commune ne sont pas pris en considération dans le calcul du résultat déterminant.

## 4.10 Biens-fonds du patrimoine financier: vente

### Remarque

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent ou augmentent le patrimoine administratif, dont la durée d'utilisation, en particulier pour les objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Il ne comprend donc aucun investissement / désinvestissement (acquisition /vente / rénovation) ayant trait au patrimoine financier.

Du point de vue du droit financier, l'acquisition ou la construction d'un bien-fonds du patrimoine financier n'est pas un investissement, mais une immobilisation. Seuls les biens-fonds du patrimoine financier peuvent être vendus. Par conséquent, un immeuble du patrimoine administratif doit, avant la transaction, être transféré au patrimoine financier, c'est-à-dire être désaffecté, puis faire l'objet d'une nouvelle évaluation.

Le gain comptable résultant de la vente apparaît dans les comptes 4411.0 (gains provenant des ventes de terrains PF) et 4411.4 (gains provenant des ventes de bâtiments PF). Une perte éventuelle doit par contre être inscrite dans les comptes 3411.0 (pertes réalisées sur les terrains PF) et 3411.4 (pertes réalisées sur les bâtiments PF).

Si le terrain ou le bâtiment à vendre a fait l'objet d'une réévaluation lors de l'introduction du MCH2 et que le gain qui en résulte ait été attribué à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier, le montant de ce gain doit, lors de la vente, être prélevé sur la réserve liée à la réévaluation, intégralement ou à concurrence du montant encore disponible.

### A comptabiliser:

Valeur comptable du bien-fonds/bâtiment au 31 décembre 2015	440 000,00
Valeur officielle	650 700,00
Nouvelle valeur comptable suite à l'introduction du MCH2 (valeur officielle multipliée par un facteur de 1,4)	910 980,00
Attribution à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier	470 980,00

### Cas A

Le produit de la vente est supérieur à la valeur comptable. 1 000 000,00

### Cas B

Le produit de la vente est inférieur à la valeur comptable. 800 000,00

### Ecritures comptables à passer dans le cas A

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dissolution de la réserve liée à la réévaluation	29600.0x	9630.4896.0x	470 980
2)	Comptabilisation du gain réalisé	10840.0x	9630.4411.4x	89 020
3)	Comptabilisation du produit de la vente	Cpte d'espèces	10840.0x	1 000 000

## 4.10 Biens-fonds du patrimoine financier: vente

### Bilan

10840.0x	
Bâtiments PF	
Sân) 910 980,00	3) 1 000 000,00
2) 89 020,00	
xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
3) 1 000 000,00	

29600.0x	
Réserve liée à la réévaluation du PF	
1) 470 980,00	

### Compte de résultats

9630.4896.0x	
Prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation	
	1) 470 980,00

9630.4411.4x	
Gains provenant des ventes de bâtiments PF	
	2) 89 020,00

### Ecritures comptables à passer dans le cas B

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dissolution de la réserve liée à la réévaluation	29600.0x	9630.4896.0x	470 980
2)	Comptabilisation de la perte subie	9630.3411.4x	10840.0x	110 980
3)	Comptabilisation du produit de la vente	Cpte d'espèces	10840.0x	800 000

### Bilan

10840.0x	
Bâtiments PF	
Sân) 910 980,00	2) 110 980,00
	3) 800 000,00
xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
3) 800 000,00	

29600.0x	
Réserve liée à la réévaluation du PF	
1) 470 980,00	

### Compte de résultats

9630.3411.4x	
Pertes réalisées sur les bâtiments PF	
2) 110 980,00	

9630.4896.0x	
Prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation	
	1) 470 980,00

## 4.11 Biens-fonds du patrimoine administratif: vente

### Remarque

Pour être vendu, un bien-fonds du patrimoine administratif doit avoir été transféré au préalable dans le patrimoine financier (désaffectation).

Le transfert du bien est comptabilisé à la valeur comptable de ce dernier (**art. 104, al. 2 OCo**). A cet égard, la valeur vénale détermine la compétence financière (**art. 104, al. 1 OCo**).

Dans le canton de Berne, l'amortissement linéaire de la valeur d'acquisition est comptabilisé indirectement dans le compte actif négatif «rectifications».

Avant la transaction, l'amortissement indirect du bien de l'actif doit être transféré dans le compte actif du bilan qui convient.

Le gain comptable est inscrit dans le compte de résultats, en tant qu'adaptation aux valeurs marchandes, au moyen de la fonction «biens-fonds du patrimoine financier».

### Cas A

Le bien-fonds n'existait pas encore au moment de l'introduction du MCH2.

Valeur d'acquisition en 2017	379 406,00
Amortissements ordinaires au 31 décembre 2020 (durée d'utilisation: 25 ans; 4 ans à 4 %)	60 705,00
Valeur comptable du pavillon de l'école enfantine à vendre	318 701,00
Valeur vénale au moment du transfert (prix de vente)	350 000,00

### Ecritures comptables à passer dans le cas A

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Report de la rectification de valeur	14040.99	14040.0x	60 705,00
2)	Transfert du PA au PF	10840.0x	2170.6040.xx	318 701,00
3)	Comptabilisation du gain comptable	10840.0x	9630.4443.xx	31 299,00
4)	Clôture du CI = report au passif du bilan	9990.5900.xx	14040.0x	318 701,00
5)	Vente du bien-fonds	Cpte d'espèces	10840.0x	350 000,00

### Bilan

14040.0x	
Terrains bâtis PA, compte général	
1)	60 705,00
4)	318 701,00

10840.0x	
Bâtiments PF	
2)	318 701,00
3)	31 299,00
5)	350 000,00

14040.99	
Rectifications, terrains bâtis PA	
1)	60 705,00
Sàn)	60 705,00

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
5)	350 000,00

## 4.11 Biens-fonds du patrimoine administratif: vente

### Compte de résultats

9630.4443.xx
Adaptations des biens-fonds PF aux valeurs marchandes
<sup>3)</sup> 31 229,00

### Compte des investissements

9990.5900.xx
Recettes reportées au bilan
<sup>4)</sup> 318 701,00

2170.6040.xx
Report de terrains bâtis dans le patrimoine financier
<sup>2)</sup> 318 701,00

### Cas B

#### Remarque

Le bien-fonds existait déjà au moment de l'introduction du MCH2, de sorte qu'il a été inscrit au bilan en tant que patrimoine administratif existant.

Patrimoine administratif au moment de la reprise, au 31 décembre 2015	1 000 000,00
dont pavillon de l'école enfantine	250 000,00
bâtiment de l'école primaire	420 000,00
bâtiment administratif	330 000,00

Durée d'amortissement choisie: 12 ans

#### A comptabiliser:

Vente du pavillon de l'école enfantine en 2019 (prix de vente)	385 000,00
Valeur comptable du pavillon de l'école enfantine au 31 décembre 2018	187 500,00
Rectifications au 31 décembre 2018	62 500,00 <sup>1</sup>
Gain provenant de la vente	197 500,00 <sup>2</sup>

<sup>1</sup> Le montant annuel de l'amortissement linéaire est de 20 833 francs 35 (base: 250 000 fr.). Total pour 2016 à 2018 = 62 500 francs.

<sup>2</sup> Différence entre la valeur comptable et la valeur vénale (prix de vente)

### Ecritures comptables à passer dans le cas B

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Report de la rectification de valeur	14099.99	14099.0x	62 500,00
2)	Transfert du PA au PF	10840.0x	2170.6040.xx	187 500,00
3)	Comptabilisation du gain comptable	10840.0x	9630.4443.xx	197 500,00
4)	Clôture du CI = report au passif du bilan	9990.5900.xx	14099.0x	187 500,00
5)	Vente du bien-fonds	Cpte d'espèces	10840.0x	385 000,00

## 4.11 Biens-fonds du patrimoine administratif: vente

### Bilan

14099.99	
Rectifications PA, compte général	
1)	62 500,00

14099.0x	
PA existant, compte général	
Sàn)	1 000 000,00
1)	62 500,00
4)	187 500,00

10840.0x	
Bâtiments PF	
2)	187 500,00
3)	197 500,00
5)	385 000,00

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
5)	385 000,00

### Compte de résultats

9630.4443.xx	
Adaptations des biens-fonds PF aux valeurs marchandes	
	3)
	197 500,00

### Compte des investissements

9990.5900.xx	
Recettes reportées au bilan	
4)	187 500,00

2170.6040.xx	
Report de terrains bâtis dans le patrimoine financier	
	2)
	187 500,00

## 4.12 Transfert de patrimoine financier au patrimoine administratif

### Remarque

Les biens du patrimoine financier qui sont nécessaires à l'accomplissement d'une tâche publique doivent être transférés au patrimoine administratif à leur **valeur comptable (art. 104, al. 2 OCo)**.

La **valeur vénale** détermine la compétence financière (**art. 104, al. 1 OCo**).

Au moment du transfert, il convient de dissoudre la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier qui avait été constituée lors du passage du MCH1 au MCH2.

Les transferts du patrimoine financier au patrimoine administratif sont toujours des investissements.

### A comptabiliser:

Transfert d'un terrain construit du patrimoine financier au patrimoine administratif (le bâtiment doit désormais accueillir l'école enfantine).

Valeur comptable du bâtiment, terrain compris	1 500 000
Gain de revalorisation résultant de l'introduction du MCH2	200 000

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dissolution de la réserve liée à la réévaluation	29600.0x	9630.4896.0x	200 000
2)	Report du bien-fonds au CI	2110.5040.xx <sup>1</sup>	10840.0x	1 500 000
3)	Clôture du CI = report du bâtiment, terrain compris, dans le PA	14040.0x	9990.6900.xx	1 500 000

<sup>1)</sup> Le bâtiment, terrain compris, est destiné à accueillir l'école enfantine, et la fonction doit être choisie en conséquence.

### Bilan

10840.0x	
Bâtiments PF	
Sàn) 1 500 000,00	2) 1 500 000,00

29600.0x	
Réserve liée à la réévaluation du PF	
1) 200 000,00	

14040.0x	
Terrains bâtis PA, compte général	
3) 1 500 000,00	

## 4.12 Transfert de patrimoine financier au patrimoine administratif

---

### Compte de résultats

9630.4896.0x
Prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation
<hr/>
<sup>1)</sup> 200 000,00

### Compte des investissements

2110.5040.xx
Terrains bâtis PA, compte général
<hr/>
<sup>2)</sup> 1 500 000,00

9990.6900.xx
Dépenses reportées au bilan
<hr/>
<sup>3)</sup> 1 500 000,00

## 4.13 Transfert de patrimoine administratif au patrimoine financier

### Remarque

Les biens du patrimoine administratif qui ne sont plus nécessaires à l'accomplissement d'une tâche publique doivent être transférés au patrimoine financier.

Le transfert du bien est comptabilisé à la valeur comptable de ce dernier (**art. 104, al. 2 OCo**). A cet égard, la valeur vénale détermine la compétence financière (**art. 104, al. 1 OCo**).

Le patrimoine financier doit être évalué une fois le transfert effectué (**art. 81 OCo**).

La diminution du patrimoine administratif est comptabilisée dans le compte des investissements.

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent ou augmentent le patrimoine administratif, dont la durée d'utilisation, en particulier pour les objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Il ne comprend donc aucun investissement/désinvestissement (acquisition/vente/rénovation) ayant trait au patrimoine financier.

Il n'y a pas de report au sein du compte des investissements.

### A comptabiliser:

L'administration déménage dans la nouvelle maison communale, tandis que l'ancien bâtiment administratif sera mis en location.

Valeur comptable	1,00
Valeur vénale au moment du transfert	425 000,00
Gain de revalorisation	424 999,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert du PA au PF	10840.0x	0290.6040.xx	1,00
2)	Comptabilisation du gain de revalorisation	10840.0x	9630.4443.xx	424 999,00
3)	Clôture du CI = report au passif du bilan	9990.5900.xx	14040.0x	1,00

### Bilan

14040.0x	
Terrains bâtis PA	
Sàn)	1,00
	<sup>3)</sup> 1,00

10840.0x	
Bâtiments PF	
1)	1,00
2)	424 999,00

### Compte de résultats

9630.4443.xx	
Adaptations des biens-fonds PF aux	
valeurs marchandes	
	<sup>2)</sup> 424 999,00

#### 4.13 Transfert de patrimoine administratif au patrimoine financier

---

##### Compte des investissements

9990.5900.xx		0290.6040.01	
Recettes reportées au bilan		Report de terrains bâtis dans le patrimoine financier	
<hr/>		<hr/>	
3)	1,00	1)	1,00

## 4.14 Réévaluation périodique du patrimoine financier: dépréciation

### Remarque

Le patrimoine financier est réévalué périodiquement et inscrit au bilan à sa valeur vénale à la date du bilan (**art. 81 et annexe 1 OCo**). Une réévaluation a lieu tous les cinq ans au moins ainsi qu'en cas de modification de la valeur officielle pour les biens-fonds (droits de superficie exceptés) et annuellement pour toutes les autres valeurs patrimoniales. L'évaluation est fondée sur **l'annexe 1 OCo**. Une rectification intervient immédiatement en cas de dépréciation effective durable ou de perte.

Lorsqu'un élément du patrimoine financier est inscrit au bilan pour un montant excédant sa valeur vénale, une rectification est nécessaire. Pendant les cinq premières années suivant l'introduction du MCH2, le montant correspondant à la dépréciation peut être prélevé sur la réserve liée à la réévaluation, jusqu'à concurrence du solde disponible. Si la réserve est insuffisante ou inexistante, le montant sera prélevé, dès la sixième année, en priorité sur la réserve de fluctuation, ou à défaut sur le compte de résultats.

La rectification doit également apparaître dans la comptabilité des immobilisations, et plus particulièrement dans le tableau des immobilisations.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

Valeur du bien-fonds «Plein Soleil» au 31 décembre 2020	550 000,00
Valeur vénale du bien-fonds «Plein Soleil» selon l'expertise	510 000,00
Montant de la rectification	40 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification suite à la réévaluation	9630.3441.xx	1084x.xx	40 000,00
2)	Prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation	29600.xx	9630.4896.xx	40 000,00

### Bilan

1084x.xx	
Bâtiments PF	
1) 40 000,00	

29600.xx	
Réserve liée à la réévaluation du PF	
2) 40 000,00	

### Compte de résultats

9630.3441.xx	
Rectifications, biens-fonds PF	
1) 40 000,00	

9630.4896.xx	
Prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation	
2) 40 000,00	

## 4.14 Réévaluation périodique du patrimoine financier: dépréciation

### A comptabiliser (2° cas):

Il n'existe plus de réserve liée à la réévaluation.

Valeur du bien-fonds «Plein Soleil» au 31 décembre 2025	550 000,00
Valeur vénale du bien-fonds «Plein Soleil» selon l'expertise	510 000,00
Montant de l'amortissement	40 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification suite à la réévaluation	9630.3441.xx	1084x.xx	40 000,00

### Bilan

1084x.xx	
Bâtiments PF	
1) 40 000,00	

### Compte de résultats

9630.3441.xx	
Rectifications, biens-fonds PF	
1) 40 000,00	

## 4.15 Réévaluation périodique du patrimoine financier: revalorisation

### Remarque

Le patrimoine financier est réévalué périodiquement et inscrit au bilan à sa valeur vénale à la date du bilan (**art. 81 et annexe 1 OCo**). Lorsque la valeur comptable d'un bien-fonds est inférieure à sa valeur vénale, une revalorisation est nécessaire. L'évaluation est fondée sur **l'annexe 1 OCo**.

En vertu du chiffre 3.2.1 des dispositions transitoires de **l'OCo**, le gain résultant de la première réévaluation doit impérativement être attribué à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier. Le chiffre 3.2.2 de ces mêmes dispositions exclut toute autre attribution. Dès la sixième année suivant l'introduction du MCH2, la commune peut, par voie réglementaire (**art. 81a, al. 3 OCo**), attribuer les gains dégagés par les réévaluations à la réserve de fluctuation (cf. 3<sup>e</sup> cas), faute de quoi la revalorisation aura une incidence sur le résultat.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

La valeur officielle du bien-fonds «Plein Soleil» a été redéfinie suite à la dernière évaluation générale périodique<sup>1</sup>.

Valeur officielle avant la réévaluation	1 250 000,00
Valeur comptable au 1 <sup>er</sup> janvier (valeur officielle x facteur de 1,4)	1 750 000,00
Valeur officielle après la réévaluation	1 350 000,00
Valeur comptable au 31 décembre (valeur officielle x facteur de 1,4)	1 890 000,00
Revalorisation (valeur comptable après la réévaluation ./ valeur comptable avant la réévaluation)	140 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Revalorisation du bien-fonds «Plein Soleil»	1084x.xx	9630.4443.xx	140 000,00

### Bilan

	1084x.xx
	Bâtiments PF
Sàn)	1 750 000,00
1)	140 000,00

### Compte de résultats

	9630.4443.xx
	Adaptations des biens-fonds PF aux valeurs marchandes
	1)
	140 000,00

<sup>1</sup> Lorsque les valeurs vénales ou les valeurs de rendement ont changé dans une mesure notable dans une grande partie ou dans l'ensemble du canton depuis la dernière évaluation générale, le Grand Conseil ordonne par décret une évaluation générale des immeubles et des forces hydrauliques.

## 4.15 Réévaluation périodique du patrimoine financier: revalorisation

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

Valeur (inscrite au bilan) du bien-fonds «Plein Soleil» au 31 décembre 2016	550 000,00
Valeur vénale du bien-fonds «Plein Soleil» selon l'expertise faite en 2021	575 000,00
Revalorisation	25 000,00

(Dans l'hypothèse selon laquelle il n'existe pas de règlement prévoyant une réserve de fluctuation.)

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification suite à la réévaluation	1084x.xx	9630.4443.xx	25 000,00

  

<b>Bilan</b>	
1084x.xx	
Bâtiments PF	
1) 25 000,00	

  

<b>Compte de résultats</b>	
	9630.4443.xx
	Adaptations des biens-fonds PF aux
	valeurs marchandes
	1) 25 000,00

### A comptabiliser (3<sup>e</sup> cas):

La réévaluation est suivie d'une attribution à la réserve de fluctuation, pour autant qu'un règlement communal le prévoit.

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rectification suite à la réévaluation	1084x.xx	9630.4443.xx	25 000,00
2)	Attribution à la réserve de fluctuation	9630.3896.xx	29601.xx	25 000,00

  

<b>Bilan</b>	
1084x.xx	29601.xx
Bâtiments PF	Réserve de fluctuation
1) 25 000,00	2) 25 000,00

  

<b>Compte de résultats</b>	
9630.3896.xx	9630.4443.xx
Attributions à la réserve	Adaptations des biens-fonds PF aux
de fluctuation	valeurs marchandes
2) 25 000,00	1) 25 000,00

## 5 Actifs et passifs de régularisation

### 5.1 Actifs et passifs de régularisation

---

#### Remarque

Les postes de régularisation permettent, d'une part, la détermination correcte de l'état du patrimoine et des dettes à la date de clôture du bilan et, d'autre part, l'application du principe de la comptabilité d'exercice, qui implique l'attribution des charges/dépenses ainsi que des revenus/recettes à la période précisément concernée dans le compte de résultats et le compte des investissements (cf. chapitre 2, chiffre 6.3 «Compte de résultats et compte des investissements»). Ces postes ne portent donc que sur le court terme<sup>1</sup>.

Les **actifs de régularisation (AR)** sont (selon le Manuel suisse d'audit)

- les charges payées et les dépenses faites d'avance qui sont imputables au nouvel exercice (p. ex. loyers et fermages, primes d'assurance);
- les produits et recettes afférents à l'exercice en cours qui ne seront encaissés qu'ultérieurement (p. ex. intérêts de capitaux, locations et commissions).

Les **passifs de régularisation (PR)** sont

- les produits et recettes encaissés d'avance imputables au nouvel exercice (p. ex. intérêts de capitaux, loyers et fermages);
- les charges et dépenses imputables à l'exercice en cours et qui ne seront payées ou effectuées qu'ultérieurement (p. ex. intérêts sur prêts, loyers et salaires).

Seuls peuvent être comptabilisés comme actifs ou passifs de régularisation des montants qui ne sont ni des créances, ni des engagements courants.

Il y a lieu de distinguer les rectifications et les provisions, d'une part, et les passifs de régularisation, d'autre part, qui doivent faire l'objet de comptes séparés.

#### A comptabiliser:

1. Les primes d'assurance ont été payées en décembre pour l'année suivante; actif de régularisation	12 500,00
2. Le loyer de décembre perçu pour le logement du concierge <sup>2</sup> n'est versé qu'en janvier; actif de régularisation	741,00
3. Le loyer du 1 <sup>er</sup> semestre de l'exercice suivant perçu pour les locaux commerciaux est déjà versé en décembre; passif de régularisation	6 000,00
4. Les intérêts passifs de l'emprunt contracté au 1 <sup>er</sup> octobre auprès d'une société d'assurance doivent faire l'objet d'une régularisation (capital = 1 million de francs, taux d'intérêt = 1,55 %, durée sur laquelle porte l'intérêt = 3 mois); passif de régularisation	3 875,00
Comptabilisation des contreparties l'année suivante*	Divers

\* Dans la comptabilité de l'année suivante, la contrepartie des régularisations doit être comptabilisée dans les mêmes comptes, mais dans la colonne opposée. Le principe du produit brut ne s'applique pas en l'espèce (chapitre 2, chiffre 6.3 «Compte de résultats et compte des investissements»).

<sup>1</sup> Manuel suisse d'audit, volume 1, partie IV, point 6.11.1.

<sup>2</sup> Dans le présent exemple, le logement du concierge est inscrit au bilan dans le patrimoine administratif.



## 5.1 Actifs et passifs de régularisation

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1a)	Paiement de la prime d'assurance pour l'exercice suivant	xxxx.3134.xx <i>(fonction concernée)</i>	Cpte d'espèces	12 500,00
1b)	Régularisation de la prime d'assurance pour l'exercice suivant	1041x.xx	xxxx.3134.xx	12 500,00
2)	Régularisation du loyer de décembre	1044x.xx	0290.4471.xx	741,00
3a)	Loyer du local commercial pour le 1 <sup>er</sup> semestre	Cpte d'espèces	9630.4430.xx	6 000,00
3b)	Régularisation du loyer du local commercial pour le 1 <sup>er</sup> semestre	9630.4430.xx	2044x.xx	6 000,00
4)	Régularisation des intérêts sur le prêt à long terme	9610.3406.xx	2044x.xy <sup>1</sup>	3 875,00

<sup>1)</sup> Il s'agit d'une régularisation récurrente qui fait l'objet d'un compte distinct (niveau: sous-compte).

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	
Sàn) 25 000,00	1a) 12 500,00
3a) 6 000,00	

1044x.xx AR, charges financières/revenus financiers	
2) 741,00	

2044x.xy PR, charges financières/revenus financiers	
	4) 3 875,00

1041x.xx AR, charges de biens et services et autres charges d'exploitation	
1b) 12 500,00	

2044x.xx PR, charges financières/revenus financiers	
	3b) 6 000,00

### Compte de résultats

xxxx.3134.xx Primes d'assurance de choses	
1a) 12 500,00	1b) 12 500,00

9630.4430.xx Loyers et fermages, biens-fonds PF	
3b) 6 000,00	3a) 6 000,00

0290.4471.xx Loyer du logement de fonction PA	
	2) 741,00

9610.3406.xx Intérêts passifs des engagements financiers à long terme	
	4) 3 875,00

## 5.1 Actifs et passifs de régularisation

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
5)	Dissolution 1b	xxxx.3134.xx	1041x.xx	12 500,00
6)	Dissolution 2	0290.4471.xx	1044x.xx	741,00
7)	Réception du paiement du loyer de décembre de l'exercice précédent	Cpte d'espèces	0290.4471.xx	741,00
8)	Dissolution 3b	2044x.xx	9630.4430.xx	6 000,00
9)	Dissolution 4	Aucune	Ecriture <sup>2</sup>	

2) Comme il s'agit d'une régularisation récurrente, la dissolution n'interviendra qu'au moment du remboursement du prêt.

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
Sân)	18 500,00
7)	741,00

1041x.xx	
AR, charges de biens et services et autres charges d'exploitation	
Sân)	12 500,00
5)	12 500,00

1044x.xx	
AR, charges financières/revenus financiers	
Sân)	741,00
6)	741,00

2044x.xx	
PR, charges financières/revenus financiers	
8)	6 000,00
Sân)	6 000,00

2044x.xy	
PR, charges financières/revenus financiers	
Sân)	3 875,00

### Compte de résultats

xxx.3134.xx	
Primes d'assurance de choses	
5)	12 500,00

0290.4471.xx	
Loyer du logement de fonction PA	
6)	741,00
7)	741,00

9630.4430.xx	
Loyers et fermages, biens-fonds PF	
8)	6 000,00

## 6 Patrimoine administratif et compte des investissements

### 6.1 Dépenses et recettes d'investissement: clôture du compte des investissements

---

#### Remarque

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent ou augmentent le patrimoine administratif, dont la durée d'utilisation, en particulier pour les objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Il ne comprend donc aucun investissement/désinvestissement (acquisition/vente/rénovation) ayant trait au patrimoine financier.

Le résultat du compte des investissements modifie le patrimoine administratif (**art. 79, al. 2 OCo**).

L'exécutif peut inscrire des dépenses d'investissement au compte de résultats pour autant qu'elles ne dépassent pas les limites d'inscription à l'actif définies à l'**article 79a, alinéa 5 OCo**. Les communes suivent une pratique constante.

Dans la comptabilité publique, les dépenses et les recettes d'investissement sont tout d'abord inscrites dans un compte des investissements, et ne sont reportées au bilan qu'à la fin de l'exercice. Les dépenses et les recettes du compte des investissements doivent impérativement être comptabilisées de manière brute.

#### A comptabiliser:

Acquisition de matériel informatique	116 735,00
Factures de l'entreprise chargée des travaux d'élargissement de la rue du Levant	187 343,70
Subventions en faveur de l'aménagement local <sup>1)</sup>	90 152,45
Report au bilan des dépenses d'investissement (clôture du compte des investissements)	304 078,70
Report au bilan des recettes d'investissement (clôture du compte des investissements)	90 152,45

<sup>1)</sup> *En vertu du principe de l'échéance, les subventions concernant des travaux d'investissement en cours doivent être reportées au bilan au prorata des dépenses déjà effectuées au moment de la clôture. Cet aspect n'a toutefois pas été pris en considération dans le présent exemple, dans un souci de simplification.*

## 6.1 Dépenses et recettes d'investissement: clôture du compte des investissements

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Société Logic, matériel informatique	0220.5200.xx	Cpte d'espèces	116 735,00
2)	Entreprise ABC, travaux de construction	6150.5010.xx	Cpte d'espèces	187 343,70
3)	Subventions en faveur de l'aménagement local	Cpte d'espèces	7900.6310.xx	90 152,45
4)	Clôture du CI (report au bilan)	14010.xx	x	187 343,70
5)	Clôture du CI (report au bilan)	14200.xx	x	116 735,00
6)	Clôture du CI (report au bilan)	x	9990.6900.xx	304 078,70
7)	Clôture du CI (report au bilan)	9990.5900.xx	14290.xx	90 152,45

x) = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	
	1) 116 735,00
	2) 187 343,70
3)	90 152,45

14200.xx Informatique	
5)	116 735,00

14010.xx Routes	
4)	187 343,70

14290.xx Aménagement local	
7)	90 152,45

### Compte des investissements

0220.5200.xx Acquisition de matériel informatique	
1)	116 735,00

7900.6310.xx Subventions cantonales	
3)	90 152,45

6150.5010.xx Elargissement de la rue du Levant	
2)	187 343,70

9990.5900.xx Recettes reportées au bilan	
7)	90 152,45

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
6)	304 078,70

## 6.2 Amortissements planifiés du patrimoine administratif

### Remarque

Le MCH2 prévoit un amortissement linéaire dont le délai commence à courir dès la mise en service d'une immobilisation. Que celle-ci intervienne en début ou en cours d'année, c'est toujours la tranche d'amortissement intégrale (et non calculée au pro rata) qui est comptabilisée à charge du compte de résultats.

Dans la comptabilité des immobilisations, les installations ou objets relèvent d'une catégorie d'immobilisations spécifique, à laquelle correspond une durée d'utilisation précise. C'est sur cette base qu'est calculé l'amortissement linéaire planifié. Si le système informatique le permet, le montant de la tranche d'amortissement est transféré à la fois dans le compte de résultats et dans le bilan.

En vertu de l'**article 83, alinéa 3 OCo**, le patrimoine administratif doit être immédiatement rectifié en cas de dépréciation effective durable ou de perte. En l'occurrence, un amortissement non planifié est comptabilisé.

Les prêts et les participations du patrimoine administratif font l'objet d'une évaluation, comme dans le cas du patrimoine financier. Ils ne sont amortis qu'en cas de dépréciation effective durable ou de perte. La rectification intervient immédiatement.

Les entreprises communales chargées en particulier de l'approvisionnement en gaz et en électricité ou encore du chauffage à distance sont régies par les prescriptions de droit supérieur, édictées par la Confédération et le canton, ou à défaut par la réglementation de la branche.

Les subventions d'investissement accordées par la commune font l'objet d'un amortissement planifié dont le montant est fonction de la durée d'utilisation de l'objet subventionné.

### A comptabiliser:

L'administration s'est installée, le 1<sup>er</sup> avril 2017, dans le bâtiment administratif nouvellement construit. Jusqu'à cette date, les coûts de construction avaient été inscrits au bilan en tant qu'immobilisations en cours de construction.

Coûts de construction en tant qu'immobilisations en cours de construction<sup>1</sup> 487 928,25

<sup>1</sup> A l'intérieur du PA, le transfert d'un compte à l'autre a lieu au niveau du bilan directement.

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert des immobilisations en cours de construction dans le groupe de matières approprié	1404x.xx	1407x.xx	487 928,25
2)	Amortissement planifié de 3 % (33 1/3 ans)	0290.3300.4x	1404x.99	14 637,85

### Bilan

1404x.xx Immeubles administratifs	
1)	487 928,25

1407x.xx Immobilisations en cours de construction	
1)	487 928,25

1404x.99 RC, immeubles administratifs	
2)	14 637,85

## 6.2 Amortissements planifiés du patrimoine administratif

**Compte de résultats**

	0290.3300.4x
	Amortissements planifiés
<hr/>	
2)	14 637,85

## 6.3 Amortissements non planifiés du patrimoine administratif

### Remarque

Si des biens du patrimoine administratif subissent une dépréciation effective durable ou une perte, les valeurs inscrites au bilan doivent être immédiatement rectifiées (**art. 83, al. 3 OCo**).

Des amortissements non planifiés doivent être comptabilisés lorsqu'un objet est entièrement ou partiellement détruit et qu'il s'ensuit une dépréciation durable, dans la mesure où la durée d'utilisation au sens de l'**annexe 2 OCo** n'est pas encore totalement écoulee. Les dépréciations du patrimoine administratif au sens de l'article T2-4 OCo ne peuvent faire l'objet d'amortissements non planifiés que si elles sont **importantes**.

### Important:

Dans le cas d'immobilisations dont il est d'emblée évident qu'elles n'atteindront pas la durée d'utilisation prévue à l'annexe 2 (p. ex. route très fréquentée), des amortissements non planifiés ne peuvent être comptabilisés pour la durée d'utilisation restante qu'une fois qu'un investissement de remplacement a été arrêté. **Il n'est pas admis d'amortir de telles immobilisations dès leur mise en service sur la base d'une durée d'utilisation réduite.**

### A comptabiliser:

Le bâtiment de l'école est partiellement détruit par un incendie en 2020, et l'une de ses ailes doit être démolie. La dépréciation, estimée à 250 800 francs, doit immédiatement faire l'objet d'un amortissement non planifié en vertu de l'**article 83, alinéa 3 OCo**. La valeur résiduelle est pour sa part amortie de manière linéaire pendant le reste de la durée d'utilisation.

Valeur d'acquisition du bâtiment scolaire (mis en service en 2017)	785 000,00
Amortissements planifiés (durée d'utilisation: 25 ans = 4 %) en 2017, 2018 et 2019 (total)	94 200,00
Dépréciation due à l'incendie (amortissement non planifié)	250 800,00
Valeur résiduelle	440 000,00
Amortissements planifiés de la valeur résiduelle pendant les 22 ans restants	20 000,00
1. Dépréciation suite à la destruction partielle en 2020, selon l'estimation	250 800,00
2. Amortissement planifié en 2020 (1/22 de 440 000 fr.)	20 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Amortissement non planifié	2170.3301.4x	14040.99	250 800,00
2)	Amortissement planifié	2170.3300.4x	14040.99	20 000,00

### Bilan

14040.99 RC, terrains bâtis		14040.xx Bâtiment scolaire	
Sàn)	94 200,00	Sàn)	785 000,00
1)	250 800,00		
2)	20 000,00		

### Compte de résultats

2170.3301.4x Amortissements non planifiés	
1)	250 800,00
2170.3300.4x Amortissements planifiés	
2)	20 000,00

## 6.4 Amortissements supplémentaires

### Principes

Les amortissements supplémentaires ne concernent que le **compte général**. Ils sont soumis à des règles précises et une commune ne saurait en comptabiliser comme bon lui semble. Ils sont inscrits au budget et, au moment de la clôture annuelle, doivent impérativement être calculés et comptabilisés sur la base des chiffres effectifs. Vous trouverez des explications complémentaires au chapitre 2, chiffre 6.3 «Compte de résultats et compte des investissements».

### Calcul

Pour qu'une commune puisse comptabiliser des amortissements supplémentaires, il faut que son compte de résultats enregistre un excédent de revenus et que les amortissements ordinaires soient inférieurs aux investissements nets. Les amortissements supplémentaires correspondent à la différence entre les investissements nets et les amortissements ordinaires, mais seulement jusqu'à concurrence de l'excédent de revenus. Seul le compte général est pris en considération dans le calcul, à l'exclusion des financements spéciaux normaux, alimentés par des émoluments.

### Détails

Amortissements planifiés, immobilisations corporelles PA	330
Amortissements, immobilisations incorporelles PA	332
Amortissements, subventions d'investissement	366
Rectifications, prêts PA	364
Rectifications, participations PA	365
<b>= Amortissements ordinaires du compte global</b>	

./. Amortissements ordinaires, alimentation en eau (fonction 7101)	div. GM comme ci-dessus
./. Amortissements ordinaires, traitement des eaux usées (fonctions 7201,7202)	div. GM comme ci-dessus
./. Amortissements ordinaires, gestion des déchets (fonction 7301)	div. GM comme ci-dessus
./. Amortissements ordinaires, autres financements spéciaux normaux alimentés par des émoluments (fonction xxxx)	div. GM comme ci-dessus
<b>= Amortissements ordinaires du compte général</b>	

Inscription des dépenses d'investissement à l'actif	6900
./. Inscription des dépenses d'investissement au passif	5900
<b>= Investissements nets du compte global</b>	

./. Investissements nets, alimentation en eau (fonction 7101)	7101.5-7101.6
./. Investissements nets, traitement des eaux usées (fonctions 7201,7202)	7201.5-7201.6 7202.5-7202.6
./. Investissements nets, gestion des déchets (fonction 7301)	7301.5-7301.6
./. Investissements nets, autres financements spéciaux normaux alimentés par des émoluments (fonction xxxx)	xxxx.5-xxxx.6
<b>= Investissements nets du compte général</b>	

Investissements nets du compte général	
./. Amortissements ordinaires du compte général	
<b>= Différence entre les amortissements ordinaires et les investissements nets (DAIN)</b>	

<b>Excédent de revenus du compte général</b>	9000
--	------

## 6.4 Amortissements supplémentaires

### Règles énoncées à l'article 84, alinéa 1 OCo

Situation de départ	Montant des éventuels amortissements supplémentaires
DAIN $\leq$ 0	Aucun
DAIN > 0 et excédent de revenus $\leq$ 0	Aucun
DAIN > 0 et excédent de revenus $\leq$ DAIN, mais > 0	Excédent de revenus
DAIN > 0 et excédent de revenus > DAIN	DAIN

### Outil de calcul sous forme de fichier Excel

L'OACOT met un outil de calcul détaillé à disposition à l'adresse: [www.be.ch/mch2](http://www.be.ch/mch2) > Outils de travail.

### A comptabiliser:

Une fois les écritures de clôture effectuées, les comptes annuels présentent un excédent de revenus de 110 000 francs. Les amortissements ordinaires du compte général se montent à 248 000 francs, et les investissements nets à 815 000 francs.

Par conséquent, la différence entre les amortissements ordinaires et les investissements nets (DAIN) est de 567 000 francs.

La commune doit comptabiliser en tant que charges extraordinaires des amortissements supplémentaires d'un montant correspondant à l'excédent de revenus.

110 000,00

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Comptabilisation des amortissements supplémentaires	9900.3894.xx	29400.xx	110 000,00

### Bilan

29400.xx	
Amortissements supplémentaires	
Sàn) 215 000,00	
1) 110 000,00	

### Compte de résultats

9900.3894.xx	
Amortissements supplémentaires	
PA	
1) 110 000,00	

## 6.5 Dissolution de la réserve constituée par les amortissements supplémentaires

### Calcul et comptabilisation

La commune doit effectuer des prélèvements sur la réserve de politique financière (GM 2940) lorsque l'exercice se solde par un excédent de charges du compte général et que le quotient de l'excédent du bilan (QEB) se situe en-deçà d'une valeur donnée (**art. 85, al. 3 OCo**).

En vertu de l'**annexe 3 OCo**, la réserve constituée par les amortissements supplémentaires doit être dissoute lorsque le QEB est,

- a. dans les communes municipales et les communes mixtes, inférieur à 30 pour cent,
- b. dans les paroisses générales et les paroisses, inférieur à 75 pour cent.

La réserve constituée par les amortissements supplémentaires est dissoute à raison du montant de l'excédent de charges au plus, et seulement dans la mesure permettant d'atteindre un QEB de 30 ou 75 pour cent.

L'OACOT met un outil de calcul du QEB et des amortissements supplémentaires à la disposition des communes sur son site Internet, à l'adresse [www.be.ch/mch2](http://www.be.ch/mch2) > Outils de travail.

De plus amples explications figurent au chapitre 2, chiffre 2.6.3.1.3 (amortissements supplémentaires).

### A comptabiliser:

Une fois les écritures de clôture passées, les comptes annuels de 2017 se soldent par un excédent de charges de 30 000 francs. Le solde de l'excédent du bilan est de 300 000 francs, tandis que les revenus fiscaux et les prestations de la péréquation financière se montent à 1 108 000 francs. Il en résulte un quotient de l'excédent du bilan (QEB) de 27,08 pour cent. La différence par rapport à un QEB de 30 pour cent est de 2,92 pour cent, ce qui, en chiffres absolus, équivaut à 32 400 francs. Une dissolution n'étant admise que jusqu'à concurrence du montant de l'excédent de charges, il est possible de prélever 30 000 francs sur la réserve de politique financière. Le solde à nouveau du compte 29400.xx (amortissements supplémentaires) est de 60 000 francs au 1<sup>er</sup> janvier 2017.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Dissolution de la réserve (amortissements suppl.)	29400.xx	9900.4894.xx	30 000,00

#### Bilan

29400.xx	
Amortissements supplémentaires	
	Sàn) 60 000,00
1) 30 000,00	

#### Compte de résultats

9900.4894.xx	
Dissolution de la réserve (amortissements supplémentaires)	
	1) 30 000,00

## 6.6 Immobilisations en cours de construction: mise en service

### Remarque

Tous les investissements destinés à des installations du patrimoine administratif sont inscrits au bilan en tant qu'immobilisations en cours de construction, par l'intermédiaire du compte des immobilisations, et sont simultanément intégrés dans la comptabilité des immobilisations.

Au moment de la mise en service, un transfert a lieu, au sein de la comptabilité des immobilisations, vers le compte d'immobilisations approprié.

### Mise en service

Par «moment de la mise en service», on entend la date à laquelle l'installation commence à être utilisée conformément à son affectation.

### Dépenses d'investissement postérieures à la mise en service

Il se peut que des dépenses ou des recettes d'investissement doivent être comptabilisées après la mise en service de l'installation, lorsque le décompte de construction est différé (p. ex. si l'achèvement des aménagements extérieurs intervient plus tard).

De telles dépenses ou recettes d'investissement peuvent encore être comptabilisées, pour l'installation en question, pendant deux ans au plus après la première tranche annuelle d'amortissement planifié. L'investissement inscrit au bilan dans le patrimoine administratif augmente d'autant, ou au contraire diminue lorsqu'une subvention d'investissement est perçue. La tranche annuelle d'amortissement planifié s'en trouve majorée ou réduite dès lors que la durée d'utilisation reste inchangée.

Passé le délai de deux ans, l'investissement en question doit être attribué, dans la comptabilité des immobilisations, à la catégorie d'immobilisations qui convient et faire l'objet d'amortissements planifiés.

### A comptabiliser:

- |    |   |           |
|----|---|-----------|
| 1. | Première facture d'acompte de l'entreprise de terrassement chargée des travaux d'excavation en vue de la construction d'un nouveau bâtiment administratif | 55 000,00 |
| 2. | Facture d'acompte de l'architecte   | 25 000,00 |

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facture d'acompte de l'entreprise de terrassement	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	55 000,00
2)	Facture d'acompte de l'architecte	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	25 000,00
3)	Clôture du CI et transfert dans le groupe de matières des immobilisations en cours de construction (saisie dans la comptabilité des immobilisations)	1407x.xx	9990.6900.xx	80 000,00

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces		1407x.xx Immobilisations en cours de construction, immeubles administratifs								
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;"></td> <td style="width: 10%; text-align: right;">1)</td> <td style="width: 70%;">55 000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">2)</td> <td style="text-align: right;">25 000,00</td> </tr> </table>		1)	55 000,00		2)	25 000,00	<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;"></td> <td style="width: 10%; text-align: right;">3)</td> <td style="width: 70%;">80 000,00</td> </tr> </table>		3)	80 000,00
	1)	55 000,00								
	2)	25 000,00								
	3)	80 000,00								

### Compte des investissements

0290.5040.xx Immeubles administratifs		9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan								
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;"></td> <td style="width: 10%; text-align: right;">1)</td> <td style="width: 70%;">55 000,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right;">2)</td> <td style="text-align: right;">25 000,00</td> </tr> </table>		1)	55 000,00		2)	25 000,00	<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;"></td> <td style="width: 10%; text-align: right;">3)</td> <td style="width: 70%;">80 000,00</td> </tr> </table>		3)	80 000,00
	1)	55 000,00								
	2)	25 000,00								
	3)	80 000,00								

## 6.6 Immobilisations en cours de construction: mise en service

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
4)	Facture d'acompte de l'entrepreneur	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	150 000,00
5)	Facture d'acompte de l'architecte	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	25 000,00
6)	Facture d'acompte de l'entreprise d'échafaudage	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	10 000,00
7)	Décompte de construction définitif de l'architecte	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	125 000,00
8)	Clôture du CI et transfert dans le groupe de matières des immobilisations en cours de construction	1407x.xx	9990.6900.xx	310 000,00
9)	Mise en service de l'immeuble administratif au 1 <sup>er</sup> octobre et transfert dans le compte d'immobilisations du PA au sein de la comptabilité des immobilisations <sup>1</sup>	1404x.xx	1407x.xx	390 000.00
10)	Amortissement planifié de 3 %/an (33 1/3 ans)	0290.3300.4x	1404x.99	11 700.00 <sup>2</sup>

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces		1407x.xx Immobilisations en cours de construction, immeubles administratifs	
4)	150 000,00	Sân) 80 000.00	9) 390 000.00
5)	25 000,00	8) 310 000,00	
6)	10 000,00		
7)	125 000,00		
1404x.99 RC, immeubles administratifs		1404x.xx Immeubles administratifs	
10)	11 700.00	9)	390 000.00

### Compte des investissements

0290.5040.xx Immeubles administratifs		9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
4)	150 000,00		8) 310 000,00
5)	25 000,00		
6)	10 000,00		
7)	125 000,00		

### Compte de résultats

0290.3300.4x Amortissements planifiés, terrains bâtis PA	
10)	11 700.00

<sup>1</sup> C'est le système informatique qui détermine si une écriture est nécessaire. Dans cet exemple, on admet que tel est le cas.

<sup>2</sup> Au terme de la durée d'utilisation de 33 1/3 ans, l'investissement n'est pas intégralement amorti si l'on applique le taux de 3 pour cent par an (montant annuel de l'amortissement = 11 7000 fr.). La dernière tranche annuelle d'amortissement doit donc tenir compte du solde.

## 6.6 Immobilisations en cours de construction: mise en service

### Ecritures comptables à passer deux exercices plus tard (décompte différé)

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
11)	Facture finale de l'entreprise de jardinage Vert SA du 15 avril, deux exercices plus tard	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	127 000,00
12)	Clôture du CI et transfert dans le groupe de matières des immeubles administratifs PA	1404x.xx	9990.6900.xx	127 000,00
13)	Attribution à l'objet approprié dans la comptabilité des immobilisations <sup>1</sup>			
14)	Amortissement planifié du bâtiment et des aménagements extérieurs <sup>2</sup>	0290.3300.4x	1404x.99	15 627,84

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	
11)	127 000,00

1404x.xx Immeubles administratifs	
Sàn)	390 000,00
12)	127 000,00

1404x.99 RC, immeubles administratifs	
Sàn)	11 700,00
14)	15 627,84

### Compte des investissements

0290.5040.xx Immeubles administratifs	
11)	127 000,00

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
12)	127 000,00

### Compte de résultats

0290.3300.4x Amortissements planifiés, terrains bâtis PA	
14)	15 627,84

<sup>1</sup> Cette opération se fait manuellement ou automatiquement, suivant le logiciel utilisé.

<sup>2</sup> La facture finale de l'entreprise de jardinage Vert SA, de 127 000 francs, est amortie non pas en 33 1/3 ans, mais en 32 1/3 ans (3927 fr. 84). La tranche annuelle d'amortissement de l'immeuble passe donc à 15 627 francs 84 (11 700 fr. + 3927 fr. 84).

## 6.6 Immobilisations en cours de construction: mise en service

### Immobilisations incorporelles

#### Remarque

Les immobilisations incorporelles relèvent du groupe de matières 142 du bilan. Il n'y a pas, à proprement parler, de différence par rapport aux bâtiments et aux ouvrages de génie civil du patrimoine administratif. Les investissements sont inscrits au bilan en tant qu'immobilisations incorporelles en cours et intégrés à la comptabilité des immobilisations.

#### Mise en service

Le «moment de la mise en service» est la date à laquelle l'objet commence à être utilisé conformément à son affectation ou est approuvé par le canton (plans d'aménagement local, plans de zones, plan général d'évacuation des eaux [PGEE], etc.).

#### A comptabiliser:

1.	Première facture d'acompte du bureau d'aménagistes chargé de la révision de l'aménagement local	20 021,70
2.	Honoraires de l'expert	25 000,00

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facture d'acompte du bureau d'aménagistes	7900.5290.xx	Cpte d'espèces	20 021,70
2)	Honoraires de l'expert	7900.5290.xx	Cpte d'espèces	14 529,55
3)	Clôture du CI et transfert dans le groupe de matières des immobilisations incorporelles en cours (saisie dans la comptabilité des immobilisations)	14270.xx	9990.6900.xx	34 551,25

#### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces		14270.xx Révision de l'aménagement local en cours	
	1) 20 021,70		
	2) 14 529,55	3) 34 551,25	

#### Compte des investissements

7900.5290.xx Aménagement local		9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
1) 20 021,70			
2) 14 529,55		3) 34 551,25	

## 6.6 Immobilisations en cours de construction: mise en service

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
4)	Frais d'impression du plan d'aménagement local	7900.5290.xx	Cpte d'espèces	5 578,10
5)	Représentation juridique: étude d'avocats Dubarreau	7900.5290.xx	Cpte d'espèces	12 483,65
6)	Décompte final du bureau d'aménagistes	7900.5290.xx	Cpte d'espèces	18 910,40
7)	Clôture du CI et transfert dans le groupe de matières des immobilisations incorporelles en cours (saisie dans la comptabilité des immobilisations)	14270.xx	9990.6900.xx	36 972,15
8)	Approbation des plans d'aménagement local par le canton en février et transfert dans le compte d'immobilisations du PA au sein de la comptabilité des immobilisations <sup>1</sup>	1429x.xx	14270.xx	71 524,40
9)	Amortissement planifié (10 ans) <sup>2</sup>	7900.3320.9x	1429x.99	7 152,45

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
4)	5 578,10
5)	12 483,65
6)	18 910,40

1429x.99	
RC, aménagement local PA	
9)	7 152,45

14270.xx	
Révision de l'aménagement local en cours	
Sàn)	34 551,25
7)	36 972,15
8)	71 524,40

1429x.xx	
Aménagement local	
8)	71 524,40

### Compte des investissements

7900.5290.xx	
Aménagement local	
4)	5 578,10
5)	12 483,65
6)	18 910,40

9990.6900.xx	
Dépenses reportées au bilan	
7)	36 972,15

### Compte de résultats

7900.3320.9x	
Amortissements planifiés	
9)	7 152,45

<sup>1</sup> C'est le système informatique qui détermine si une écriture est nécessaire. Dans cet exemple, on admet que tel est le cas.

<sup>2</sup> Annexe 2 OCo (aménagement local: 10 ans).

## 6.7 Subventions d'investissement

---

On distingue deux catégories de subventions d'investissement:

- a) **Subventions d'investissement propres**  
**(groupe de matières 56 du compte des investissements)**  
Dépenses d'investissement pour l'octroi de subventions d'investissement à des tiers.
  
- b) **Subventions d'investissement acquises**  
**(groupe de matières 63 du compte des investissements)**  
Subventions d'investissement de tiers pour le cofinancement de dépenses d'investissement propres.

## 6.7 Subventions d'investissement

### a) Subventions d'investissement propres

#### Remarque

L'amortissement de subventions d'investissement propres est fonction de la durée d'utilisation de l'immobilisation que ces dernières ont servi à financer. La rectification est comptabilisée dans le groupe de matières 366 «amortissements, subventions d'investissement».

#### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

La commune contribue à la subvention en faveur de la nouvelle chapelle ardente du syndicat de communes «Inhumations dans la région des communes du lac».

La contribution se monte à 120 000 francs.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Subvention d'investissement au syndicat de communes	7716.5620.xx	Cpte d'espèces	120 000,00
2)	Report au bilan	14620.xx	9990.6900.xx	120 000,00
3)	Amortissement planifié du patrimoine administratif (durée d'utilisation: 40 ans)	7716.3660.2x	14620.99	3 000,00

#### Bilan

	14620.xx
	Subventions d'investissement
2)	120 000,00

	xxxxx.xx
	Compte d'espèces
1)	120 000,00

	14620.99
	RC, subventions d'investissement
3)	3 000,00

#### Compte des investissements

	7716.5620.xx
	Subventions d'investissement aux syndicats de communes
1)	120 000,00

	9990.6900.xx
	Dépenses reportées au bilan
2)	120 000,00

#### Compte de résultats

	7716.3660.2x
	Amortissements planifiés de subventions d'investissement
3)	3 000,00

## 6.7 Subventions d'investissement

### b) Subventions d'investissement acquises

#### Remarque

Les subventions d'investissement acquises sont inscrites en tant que recettes dans le compte des investissements, et de là comptabilisées au passif de la valeur patrimoniale qu'elles ont servi à financer. C'est donc l'investissement net, c'est-à-dire le montant de l'investissement moins la subvention, qui apparaît au bilan et fait l'objet d'un amortissement ordinaire en fonction de la durée d'utilisation.

#### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

La commune exploite un centre d'entretien régional en qualité de commune-siège. Elle reçoit des communes affiliées des subventions d'investissement d'un total de 180 000 francs destinées à l'acquisition d'un chasse-neige. Les dépenses totales se montent à 320 000 francs.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Factures d'entreprises	6191.5060.xx	Cpte d'espèces	320 000,00
2)	Subventions d'investissement des communes	Cpte d'espèces	6191.6320.xx	180 000,00
3)	Report au bilan	14060.xx	9990.6900.xx	320 000,00
4)	Report au bilan	9990.5900.xx	14060.xx	180 000,00
5)	Amortissement planifié du patrimoine administratif (investissement net de la commune-siège: 140 000 fr. [320 000 fr. ./ 180 000 fr.], durée d'utilisation: 10 ans)	6191.3300.6x	14060.99	14 000,00

#### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
	1) 320 000,00
2) 180 000,00	

14060.xx	
Véhicules	
3) 320 000,00	
	4) 180 000,00

14060.99	
RC, véhicules	
	5) 14 000,00

#### Compte de résultats

6191.3300.6x	
Amortissements planifiés, véhicules	
5) 14 000,00	

#### Compte des investissements

6191.5060.xx	
Acquisition de véhicules	
1) 320 000,00	

9990.6900.xx	
Dépenses reportées au bilan	
	3) 320 000,00

6191.6320.xx	
Subventions d'investissement des communes	
	2) 180 000,00

9990.5900.xx.xx	
Recettes reportées au bilan	
4) 180 000,00	

## 6.8 Report au bilan de subventions d'investissement de tiers non encore versées (actifs de régularisation, compte des investissements)

---

### Remarque

En vertu du principe de l'échéance, les subventions d'investissement promises, mais non encore versées, doivent être reportées au bilan au prorata des dépenses déjà effectuées au moment de la clôture, sous forme d'actifs de régularisation du compte des investissements.

Du fait de l'inscription au bilan, la valeur comptable du patrimoine administratif est diminuée et le montant de l'amortissement linéaire est calculé sur la base de la valeur d'investissement nette, ce qui permet de présenter le résultat effectif à la fin de l'année.

Dissolution des actifs de régularisation:

Les actifs de régularisation sont en principe entièrement dissous dès le début de la nouvelle période comptable qui s'ouvre le lendemain de la clôture du bilan. Les actifs de régularisation du compte des investissements revêtant une certaine importance ne le sont toutefois qu'au moment de l'opération effective qu'ils avaient anticipée (p. ex. lors de la comptabilisation du revenu). Dans le cas d'actifs de régularisation portant sur plusieurs années également, la dissolution annuelle doit se limiter à la somme effective. Cette dernière est définie par la prestation fournie.

### A comptabiliser:

Crédit d'engagement pour la construction d'un abri public	900 000,00
Subventions promises par le canton (80 % des coûts déterminants, de 625 000 fr.)	<u>-500 000,00</u>
Montant net devant être financé par la commune	<u>400 000,00</u>

Le projet est en grande partie achevé et la mise en service intervient pendant l'exercice en cours. Le décompte en vue de l'obtention des subventions sera présenté pendant l'exercice suivant.

L'amortissement commence au moment de la mise en service de l'immobilisation. Les coûts résiduels d'achèvement de l'abri public pourront être reportés ultérieurement sur le même compte du bilan (même immobilisation). Un report au bilan peut avoir lieu jusqu'à deux ans à compter de la mise en service.

## 6.8 Report au bilan de subventions d'investissement de tiers non encore versées (actifs de régularisation, compte des investissements)

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dépenses d'investissement (90 % de 900 000 fr.)	1620.5040.xx	Cpte d'espèces	810 000,00
2)	Report au bilan (montant dû) d'une partie de la subvention promise (90 % de 500 000 fr.)	10460.xx	1620.6310.xx	450 000,00
3)	Clôture du CI (report au bilan)	14040.xx	9990.6900.xx	810 000,00
4)	Clôture du CI (report au bilan)	9990.5900.xx	14040.xx	450 000,00
5)	Mise en service de l'installation et début de l'amortissement linéaire (3 % de 360 000 fr.)	1620.3300.4x	14040.99	10 800,00

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	
	1) 810 000,00

10460.xx Subventions cantonales	
	2) 450 000,00

14040.xx.xx Abri public 2	
3) 810 000,00	4) 450 000,00

14040.99 RC, abri public	
	5) 10 800,00

### Compte des investissements

1620.5040.xx Construction de l'abri public	
1) 810 000,00	

1620.6310.xx Subventions cantonales	
	2) 450 000,00

9990.5900.xx Recettes reportées au bilan	
4) 450 000,00	

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
	3) 810 000,00

### Compte de résultats

1620.3300.4x Amortissement de l'abri public	
5) 10 800,00	

## 6.8 Report au bilan de subventions d'investissement de tiers non encore versées (actifs de régularisation, compte des investissements)

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Achèvement de l'abri public (coûts résiduels)	1620.5040.xx	Cpte d'espèces	92 180,00
7)	Décompte et encaissement de la subvention cantonale	Cpte d'espèces	1620.6310.xx	428 600,00
8)	Dissolution de l'actif de régularisation	1620.6310.xx	10460.xx	450 000,00
9)	Clôture du CI (report des dépenses d'investissement au bilan)	14040.xx	9990.6900.xx	92 180,00
10)	Clôture du CI (report de la dissolution de l'actif de régularisation au bilan)	14040.xx	9990.5900.xx	450 000,00
11)	Clôture du CI (report au bilan)	9990.5900.xx	14040.xx	428 600,00
12)	Amortissement linéaire: 3 % de 473 580 francs	1620.3300.4x	14040.99	14 207,40

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
7)	428 600,00
6)	92 180,00

10460.xx	
Subventions cantonales	
Sàn)	450 000,00
8)	450 000,00

14040.99	
RC, abri public	
Sàn)	10 800,00
12)	14 207,40

14040.xx	
Abri public 2	
Sàn)	360 000,00
11)	428 600,00
9)	92 180,00
10)	450 000,00

### Compte des investissements

1620.5040.xx	
Construction de l'abri public	
6)	92 180,00

1620.6310.xx	
Subventions cantonales	
7)	428 600,00
8)	450 000,00

9990.5900.xx	
Recettes reportées au bilan	
10)	450 000,00
	450 000,00
11)	428 600,00

9990.6900.xx	
Dépenses reportées au bilan	
9)	92 180,00

### Compte de résultats

1620.3300.4x	
Amortissement de l'abri public	
12)	14 207,40

## 6.9 Transfert de patrimoine administratif

---

### Remarque

L'article 85a OCo règle la procédure à suivre lorsque le transfert d'une tâche communale à un organisme autonome (p. ex. société anonyme, établissement, etc.) s'accompagne d'un transfert de valeurs du patrimoine administratif et que ces valeurs doivent être réévaluées pour des raisons d'économie d'entreprise. Si la commune a créé cet organisme et participe à son capital, le transfert doit avoir lieu à la valeur comptable.

Si la tâche en question reste considérée comme une tâche communale et, dès lors, peut en tout temps être reprise par la commune (avec des conséquences financières à la clé), le gain provenant de la revalorisation lors du transfert ne doit pas entraîner une amélioration «cosmétique» de la situation financière de la commune. Il convient donc de créer, au moment du transfert, des financements spéciaux correspondant à la revalorisation.

Le cas échéant, la revalorisation pour des raisons d'économie d'entreprise doit être attribuée à un financement spécial intitulé «transfert de patrimoine administratif», en application de l'article 85a, alinéa 2 OCo.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas): transfert à une société anonyme (autonomisation)

Au moment de l'introduction du MCH2, le réseau électrique appartenant à la commune a été repris en tant que patrimoine administratif existant.

Le conseil communal a décidé que l'amortissement linéaire du patrimoine administratif existant serait échelonné sur dix ans.

La part du capital de la société Electric SA que détenait la commune n'a pas été réévaluée lors du passage au MCH2.

Le réseau électrique est transféré, au 1<sup>er</sup> janvier 2018, à une société anonyme (Energie SA).

Transfert de patrimoine administratif au 31 décembre 2017:

	Valeur Comptable	Valeur de transfert	Gain comptable
14099.4x Reprise au 31 décembre 2017	6 250 000		
14099.94 Rectification <sup>1</sup>	<u>-1 250 000</u>		
	5 000 000	10 000 000	5 000 000
14554.xx Participation au capital d'Electric SA	100 000	500 000	400 000
Totaux	5 100 000	10 500 000	5 400 000

Transfert d'autres actifs et passifs:

1010x.xx Créances vis-à-vis d'Energie SA	350 000
20000.xx Créancier (Energie SA)	75 000
29004.xx FS «approvisionnement en électricité»	3 000 000

---

<sup>1</sup> Solde du compte au 31 décembre 2017: rectification pour 2016 et 2017 (625 000 fr./an, soit 10 % de 6 250 000 fr.).

## 6.9 Transfert de patrimoine administratif

### Autres informations:

Capital social d'Energie SA 4 000 000

Les immobilisations sont cédées à Energie SA à la valeur de transfert selon l'expertise.

La commune détient l'intégralité du capital social. Elle retire du transfert un excédent de 3 775 000 francs<sup>1</sup> pour lequel elle accorde à Energie SA un prêt devant porter intérêt.

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert des installations du réseau électrique	1015x.xx	8711.6030.xx	10 000 000
2)	Transfert de la participation au capital d'Electric SA	1015x.xx	8711.6540.xx	500 000
3)	Report au bilan des recettes provenant du transfert des installations du réseau électrique	9990.5900.xx	14099.4x	10 000 000
4)	Report au bilan des recettes provenant du transfert de la participation au capital d'Electric SA	9990.5900.xx	14544.xx	500 000
5)	Transfert des créances	1015x.xx	1010x.xx	350 000
6)	Transfert des créanciers	20000.xx	1015x.xx	75 000
7)	Transfert du FS «approvisionnement en électricité»	29004.xx	1015x.xx	3 000 000
8)	Gain comptable provenant des installations du réseau électrique	14099.4x	8711.4490.xx	5 000 000
9)	Gain comptable provenant de la participation au capital d'Electric SA	14544.xx	8711.4451.xx	400 000
10)	Création du FS «transfert de patrimoine administratif»	8711.3898.xx	2900x.xx	5 400 000
11)	Report de la rectification de valeur	14099.94	14099.4x	1 250 000
12)	Participation au capital d'Energie SA	8711.5540.xx	1015x.xx	4 000 000
13)	Prêt à Energie SA	8711.5440.xx	1015x.xx	3 775 000
14)	Report de la participation au bilan	1454x.xx	9990.6900.xx	4 000 000
15)	Report du prêt au bilan	1444x.xx	9990.6900.xx	3 775 000

### Bilan

1015x.xx Compte courant de transfert, électricité	
1) 10 000 000	6) 75 000
2) 500 000	7) 3 000 000
5) 350 000	12) 4 000 000
	13) 3 775 000
10 850 000	10 850 000

14544.xx Participations, électricité	
9) 400 000	4) 500 000

1010x.xx Créances, électricité	
	5) 350 000

1444x.xx Prêt à Energie SA	
15) 3 775 000	

<sup>1</sup> Cf. écriture n° 13 ou solde du compte courant 1015x.xx.

## 6.9 Transfert de patrimoine administratif

1454x.xx Participations, Energie SA	
14)	4 000 000

14099.94 RC, électricité	
11)	1 250 000
	Sân) 1 250 000

14099.4x PA existant, électricité	
Sân)	6 250 000
	3) 10 000 000
8)	5 000 000
	11) 1 250 000

2900x.xx FS «transfert de patrimoine administratif»	
	10) 5 400 000

20000.xx Créanciers, électricité	
6)	75 000

29004.xx FS «approvisionnement en électricité»	
7)	3 000 000
	Sân) 3 000 000

### Compte de résultats

8711.4490.xx Gain comptable, installations du ré- seau électrique	
	8) 5 000 000

8711.4451.xx Gain comptable, participation au ca- pital d'Electric SA	
	9) 400 000

8711.3898.xx Attribution au FS «transfert de patrimoine administratif»	
10)	5 400 000

### Compte des investissements

8711.6030.xx Transfert des installations du réseau électrique	
	1) 10 000 000

8711.6540.xx Transfert de la participation au capital d'Electric SA	
	2) 500 000

8711.5540.xx Participations aux entreprises publiques	
12)	4 000 000

8711.5440.xx Prêts aux entreprises publiques	
13)	3 775 000

9990.5900.xx Recettes reportées au bilan	
3)	10 000 000
4)	500 000

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
14)	4 000 000
15)	3 775 000

## 6.9 Transfert de patrimoine administratif

### Remarque

Si, pour des raisons d'économie d'entreprise, le transfert a donné lieu à une revalorisation et que le gain en résultant ait été attribué à un financement spécial conformément à l'**article 85a, alinéa 2 OCo**, ce dernier doit être dissous pendant 16 ans, les prélèvements ne pouvant commencer que cinq ans après l'attribution (**art. 85a, al. 5, lit. d OCo**).

Dans le cas des tâches financées par des émoluments, comme l'alimentation en eau, le traitement des eaux usées et la gestion des déchets, les prélèvements doivent avoir lieu uniquement en faveur des personnes assujetties aux émoluments (**art. 85a, al. 5, lit. e OCo**).

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

En 2023 au plus tôt, le FS «transfert de patrimoine administratif» qui avait été constitué au 1<sup>er</sup> janvier 2018 (cf. 1<sup>er</sup> cas) doit être dissous pendant 16 ans.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Prélèvement sur le FS «transfert de patrimoine administratif», 1 <sup>re</sup> tranche (1/16)	2900x.xx	9950 <sup>1</sup> .4898.xx	337 500

#### Bilan

	2900x.xx	
	FS «transfert de patrimoine administratif»	
		Sàn) 5 400 000
1)	337 500	

#### Compte de résultats

	9950.4898.xx
	Prélèvement sur le FS «transfert de patrimoine administratif»
	1) 337 500

<sup>1</sup> Dans les domaines de l'alimentation en eau, du traitement des eaux usées et de la gestion des déchets, le prélèvement doit être porté au crédit de la fonction concernée. Tel n'est pas le cas s'agissant de l'approvisionnement en électricité, raison pour laquelle il convient de recourir à la fonction 9950 (charges et revenus neutres).

## 6.10 Vente de biens du patrimoine administratif

### Remarque

Le patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 est repris à sa valeur comptable et amorti de manière linéaire. La commune arrête définitivement le délai d'amortissement en même temps que le premier budget établi selon le MCH2.

En cas de vente d'un élément **important** du patrimoine administratif existant avant l'échéance du délai d'amortissement, il y a lieu de modifier le compte du bilan 1499.0x en conséquence.

Les rectifications qui, au moment de la vente, avaient déjà été comptabilisées pour l'élément du patrimoine administratif en question (14099.99) doivent être dissoutes.

### A comptabiliser:

Au moment de l'introduction du MCH2, la commune a repris le patrimoine administratif existant à une valeur de 235 000 francs. Le bâtiment de l'école représente le principal élément de ce patrimoine. La commune en évalue la valeur résiduelle à 200 000 francs.

La commune opte pour un délai d'amortissement de douze ans. Ainsi, la tranche annuelle d'amortissement, en 2016 et en 2017, est de 19 583 francs. En 2018, l'école est fermée. Le bâtiment est désaffecté et attribué au patrimoine financier, puis vendu à la fin de l'exercice.

### Vue d'ensemble du patrimoine administratif existant et des rectifications y relatives

		<i>Valeur comptable</i>	<i>Compte 14099.99</i>	<i>Compte 14099.0x</i>
1.1.2016	Solde du compte 14099.0x lors de l'introduction du MCH2			235 000,00
31.12.2016	Amortissement en 2016: 8,33 % de la valeur comptable existant lors de l'introduction du MCH2		- 19 583,00	
31.12.2017	Amortissement en 2017: 8,33 % de la valeur comptable existant lors de l'introduction du MCH2		- 19 583,00	
1.1.2018	Valeur comptable nette du patrimoine administratif existant: 235 000 francs moins 39 166 francs (14099.0x ./ 14099.99)	195 834,00		
1.1.2018	Dont la valeur du bâtiment scolaire: 200 000 francs moins 2 tranches annuelles d'amortissement à raison de 8,33 % (33 333 fr.)	166 667,00		
2018	Désaffectation du bâtiment scolaire à sa valeur comptable			- 166 667,00
2018	Dissolution de la rectification (amortissements ordinaires cumulés)		33 333,00	- 33 333,00
	Valeur du patrimoine administratif existant inscrite au bilan après la désaffectation du bâtiment scolaire		5 833,00	35 000,00
	Valeur comptable nette du patrimoine administratif existant: 14099.0x ./ 14099.99	29 167,00		
31.12.2018	Amortissement en 2018: 8,33 % de la valeur comptable existant lors de l'introduction du MCH2 (35 000 fr.)		- 2 916,00	

## 6.10 Vente de biens du patrimoine administratif

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dissolution de la rectification	14099.99	14099.0x	33 333,00
2)	Désaffectation du bien à sa valeur comptable (valeur lors de l'introduction du MCH2: 200 000 fr.)	10840.xx	2170.6090.xx	166 667,00
3)	Report au bilan	9990.5900.xx	14099.0x	166 667,00
4)	Vente de l'ancien bâtiment scolaire	Cpte d'espèces	10840.xx	350 000,00
5)	Gain provenant de la vente du bâtiment	10840.xx	9630.4411.4x	183 333,00

### Bilan

10840.xx Bâtiments PF, ancien bâtiment scolaire	
2)	166 667,00
4)	350 000,00
5)	183 333,00

14099.0x Patrimoine administratif existant	
Sàn)	235 000,00
1)	33 333,00
3)	166 667,00

xxxxx.xx Compte d'espèces	
4)	350 000,00

14099.99 RC, patrimoine administratif existant	
Sàn)	39 166,00
1)	33 333,00

### Compte des investissements

9990.5900.xx Recettes reportées au bilan	
3)	166 667,00

2170.6090.xx Report d'autres immobilisations cor- porelles dans le PF	
2)	166 667,00

### Compte de résultats

9630.4411.4x Gains provenant des ventes de bâtiments PF	
5)	183 333,00

## 6.11 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

### Remarque

Les FS «**compensation de la plus-value selon l'ancien droit**» constitués avant le 1<sup>er</sup> avril 2017 résultent de contrats passés en application du droit en vigueur jusqu'à cette date. Il est admissible d'imputer directement de telles contributions de tiers sur l'investissement, comme dans le cas des subventions d'investissement et autres subventions (méthode nette). Les écritures comptables ci-après (1<sup>er</sup> cas) concernent de tels FS.

En vertu des dispositions de la loi sur l'aménagement du territoire<sup>1</sup> révisées qui sont entrées en vigueur au 1<sup>er</sup> mai 2014 ainsi que des nouvelles prescriptions de la loi bernoise sur les constructions<sup>2</sup> effectives depuis le 1<sup>er</sup> avril 2017, des FS «**compensation de la plus-value selon le nouveau droit**» doivent être institués en cas de classement de terrain en zone à bâtir (taxe correspondant à 20 % de la plus-value). Les communes sont par ailleurs libres de percevoir une taxe dans d'autres cas (augmentation du degré d'affectation, changement d'affectation, classement de terrain dans une zone d'extraction ou de décharge), à condition de s'être dotées d'une base réglementaire à cet égard. L'utilisation du produit de la taxe sur la plus-value est également fixée par la loi<sup>3</sup>. D'une manière générale, 10 pour cent du produit de la taxe doivent être attribués au canton<sup>4</sup>. Les écritures comptables en la matière sont présentées à la page 141 infra (2<sup>e</sup> cas).

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas): compensation de la plus-value selon l'ancien droit

Un FS «compensation de la plus-value» de 290 000 francs existe depuis plusieurs années<sup>5</sup>. La commune prévoit une dépense d'investissement de 230 000 francs en faveur du bâtiment de l'école, dont la moitié doit être prélevée, en tant que subvention d'investissement, sur le FS «compensation de la plus-value».

#### Écritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dépense d'investissement en faveur du bâtiment scolaire	2170.5040.xx	Cpte d'espèces	230 000,00
2)	Prélèvement sur le FS «compensation de la plus-value»	2930x.xx	7900.4893.xx	115 000,00
3)	Comptabilisation de la subvention d'investissement prélevée sur le FS «compensation de la plus-value» en tant que recette dans le CI	7900.3690.xx	2170.6370.xx	115 000,00
4)	Clôture du CI (report de l'investissement au bilan)	1404x.xx	9990.6900.xx	230 000,00
5)	Clôture du CI (report de la subvention d'investissement au bilan)	9990.5900.xx	1404x.xx	115 000,00

<sup>1</sup> Loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire (LAT; RS 700)

<sup>2</sup> Loi du 9 juin 1985 sur les constructions (LC; RSB 721.0)

<sup>3</sup> Article 142f LC en relation avec l'article 5, alinéa 1<sup>er</sup> LAT

<sup>4</sup> Article 142f, alinéa 1 LC

<sup>5</sup> Dans le compte de résultats, c'est le compte 7900.4309.xx qui a été crédité. L'attribution au FS «compensation de la plus-value» a lieu au moyen de l'écriture 7900.3893.xx à 2930x.xx.

## 6.11 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

### Bilan

1404x.xx	
Terrains bâtis, bâtiments scolaires	
4) 230 000,00	5) 115 000,00
	Solde) 115 000,00

2930x.xx	
FS «compensation de la plus-value»	
2) 115 000,00	Sân) 290 000,00

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
	1) 230 000,00

### Compte de résultats

7900.3690.xx	
Autres charges de transfert, dissolution du FS «compensation de la plus-value»	
3) 115 000,00	

7900.4893.xx	
Prélèvement sur le FS «compensa- tion de la plus-value»	
	2) 115 000,00

### Compte des investissements

2170.5040.xx	
Bâtiments scolaires	
1) 230 000,00	

2170.6370.xx	
Subvention d'investissement préle- vée sur le FS «compensation de la plus-value»	
	3) 115 000,00

9990.5900.xx	
Recettes reportées au bilan	
5) 115 000,00	

9990.6900.xx	
Dépenses reportées au bilan	
	4) 230 000,00

## 7 Engagements courants / dettes à court terme

### 7.1 Conversion d'engagements financiers à long terme en engagements financiers à court terme

#### Remarque

Les engagements financiers à court terme sont des engagements provenant des opérations de financement d'une durée d'un an au maximum. La relation contractuelle effective est déterminante à cet égard. Les engagements financiers à plus d'un an sont considérés comme des engagements financiers à long terme.

Le report dans la catégorie appropriée intervient dès que sa nécessité est constatée, ou alors au moment de l'inscription au bilan.

#### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

La commune obtient de sa banque un prêt de 400 000 francs au 1<sup>er</sup> avril 2016.

La durée du prêt est de cinq ans. Un remboursement annuel est prévu, dont la première tranche est exigible le 31 mars 2017.

Il y a donc lieu, au 31 décembre 2016, de transférer la tranche de 80 000 francs échue le 31 mars 2017 dans les engagements financiers à court terme.

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Report de la tranche de remboursement	2064x.xx	20144.xx	80 000,00
<b>Bilan</b>				
	2064x.xx Prêt xy		20144.xx Prêt xy	
1)	80 000,00	Sàn) 400 000,00	1) 80 000,00	

#### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

Une hypothèque à intérêt fixe d'une durée d'un an est convertie, trois mois avant son échéance, en une hypothèque à intérêt fixe portant sur dix ans.

23.03.XXX2 Conversion de l'hypothèque à intérêt fixe d'une durée d'un an en une hypothèque portant sur dix ans 525 000,00

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Conversion/report de l'hypothèque	20102.xx	2060x.xx	525 000,00
<b>Bilan</b>				
	20102.xx Hypothèque abc		2060x.xx Hypothèque abc	
1)	525 000,00	Sàn) 525 000,00	1) 525 000,00	

## **8 Dettes à moyen et à long terme**

---

*(Pas d'exemple)*

## **9 Fondations dépendantes gérées par la collectivité**

### **9.1 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)**

---

L'exemple de comptabilisation remanié se trouve au chiffre 16.2.

## **9.1 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)**

---

L'exemple de comptabilisation remanié se trouve au chiffre 16.2.

## **9.1 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)**

---

L'exemple de comptabilisation remanié se trouve au chiffre 16.2.

## 10 Provisions

### 10.1 Provisions

---

#### Remarque

Une provision est un engagement probable, contractuel ou factuel fondé sur un événement situé dans le passé (avant la date de clôture du bilan), dont le montant ou l'échéance sont incertains mais peuvent être estimés. Les provisions ne peuvent être affectées que dans le but pour lequel elles ont été créées.

#### Caractéristiques

- Provision à court terme (sortie de fonds attendue dans le délai d'un an)
- Provision à long terme (sortie de fonds attendue dans un délai supérieur à un an)
- Incertitude quant au montant et à l'échéance précis

Il y a lieu de constituer une provision lorsque les critères suivants sont réunis de manière **cumulative**:

- Un engagement actuel résulte d'un événement passé.
- Une sortie de fonds est probable (probabilité supérieure à 50 %).
- Le montant de l'engagement peut être estimé de manière fiable.
- Le montant est important.

#### Exemples:

- Prétentions du personnel: actions salariales, avoirs de vacances et soldes horaires
- Procès: honoraires, montant du dommage, dépens
- Sites contaminés: assainissement des installations de tir par exemple

AUCUNE provision ne doit être constituée pour des charges ou déficits qui résulteront d'activités futures.

#### Exemples:

- Déficits futurs
- Constitution de provisions, de manière générale, dans le but d'améliorer le résultat

Il est nécessaire de tenir compte des provisions lors de la détermination des charges et des dépenses à la fin de l'exercice.

Les rectifications ne sont pas comptabilisées en tant que provisions (cf. chapitre 4, chiffre 6.3 «Amortissements non planifiés»).

La constitution et la suppression de provisions doivent intervenir dans le même compte, comme pour les actifs et les passifs de régularisation. Le principe du produit brut ne s'applique pas en l'espèce.

Dans l'**annexe aux comptes annuels**, un **tableau des provisions (art. 32f ODGFCo)** renseigne de manière détaillée sur les provisions constituées, utilisées ou dissoutes pendant l'exercice.

#### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas): provision à charge du compte de résultats

Au moment de la clôture, la commune n'a pas encore reçu la note d'honoraires de l'avocat mandaté en la cause F, liquidée au cours de l'exercice.

Montant des honoraires selon les informations fournies par le secrétariat de l'étude 25 000,00

La note d'honoraires reçue au cours de l'exercice comptable suivant porte sur un montant de 25 650,00

## 10.1 Provisions

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Provision pour les honoraires dus en la cause F	0220.3132.xx	2052x.xx <sup>1</sup>	25 000,00

1) *Les charges qui seront effectives non pas l'année suivante, mais ultérieurement, doivent être inscrites dans le compte 2082x.xx (provisions à long terme pour procès).*

#### Bilan

2052x.xx	
Provisions à court terme	
pour procès	
<hr/>	
	1) 25 000,00

#### Compte de résultats

0220.3132.xx	
Honoraires de conseillers externes	
<hr/>	
1) 25 000,00	

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
2)	Dissolution de la provision constituée pour les honoraires dus en la cause F	2052x.xx	0220.3132.xx	25 000,00
3)	Paiement de la note d'honoraires au secrétariat de l'étude d'avocat	0220.3132.xx	Cpte d'espèces	25 650,00

#### Bilan

2052x.xx		100xx.xx	
Provisions à court terme		Compte d'espèces	
pour procès		<hr/>	
2) 25 000,00	Sàn) 25 000,00		3) 25 650,00

#### Compte de résultats

0220.3132.xx	
Honoraires de conseillers externes	
<hr/>	
3) 25 650,00	2) 25 000,00

## 10.1 Provisions

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas): provision à charge du compte des investissements

Au moment de la clôture, la commune n'a pas encore reçu toutes les factures des entrepreneurs chargés de la rénovation du bâtiment administratif. Selon le récapitulatif établi par l'architecte qui dirige les travaux, des prestations encore impayées ont été fournies pour un montant de 45 000,00

Au cours de l'exercice comptable suivant, la commune reçoit les factures des entrepreneurs qui se montent à un total de 50 328,70

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
4)	Provision pour les factures des entrepreneurs impayées	0290.5040.xx	2058x.xx	45 000,00

#### Bilan

2058x.xx	
Provisions à court terme du CI	
4) 45 000,00	

#### Compte des investissements

0290.5040.xx	
Rénovation du bâtiment administratif	
4) 45 000,00	

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
5)	Dissolution de la provision pour les factures des entrepreneurs impayées	2058x.xx	0290.5040.xx	45 000,00
6)	Paiement des factures des entrepreneurs	0290.5040.xx	Cpte d'espèces	50 328,70

#### Bilan

2058x.xx		100xx.xx	
Provisions à court terme du CI		Compte d'espèces	
5) 45 000,00	5) 45 000,00	6) 50 328,70	

#### Compte des investissements

0290.5040.xx	
Rénovation du bâtiment administratif	
6) 50 328,70	5) 45 000,00

## 10.1 Provisions

### A comptabiliser (3<sup>e</sup> cas): provision pour avoirs de vacances et soldes horaires (horaire mobile, heures supplémentaires)

Les engagements incertains, impossibles à quantifier avec exactitude, pour les avoirs de vacances et les soldes horaires (horaire mobile, heures supplémentaires) du personnel, cotisations de l'employeur aux assurances sociales comprises<sup>1</sup>, doivent être inscrits au bilan en tant que provision à court terme. La provision est gérée dans le bilan, où les modifications sont comptabilisées à la fin de l'exercice.

1.	Etat au 31 décembre 20X1 des avoirs de vacances et des soldes horaires accumulés	28 800,00
2.	Etat au 31 décembre 20X2 des avoirs de vacances et des soldes horaires accumulés	32 000,00
3.	Dissolution de l'intégralité de la provision en 20X3	32 000,00
4.	Versement/utilisation en 20X3	33 100,00

Remarque: si le montant de l'engagement peut être déterminé avec exactitude, il convient de l'inscrire dans le compte 2040x.xx (passifs de régularisation / charges de personnel).

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice 20X1

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Constitution d'une provision pour avoirs de vacances et soldes horaires	xxxx.3010.xx <i>(fonction concernée)</i>	2050x.xx	28 800,00

#### Bilan

2050x.xx	
Provisions à court terme pour des prestations supplémentaires du personnel	
	1) 28 800,00

#### Compte de résultats

xxxx.3010.xx	
Traitements du personnel adminis- tratif et d'exploitation	
	1) 28 800,00

<sup>1</sup> Non représentées dans cet exemple.

## 10.1 Provisions

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice 20X2

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
2)	Augmentation de la provision	xxxx.3010.xx <i>(fonction concernée)</i>	2050x.xx	3 200,00

#### Bilan

2050x.xx	
Provisions à court terme pour des prestations supplémentaires du personnel	
	Sàn) 28 800,00
	2) 3 200,00

#### Compte de résultats

xxxx.3010.xx	
Traitements du personnel administratif et d'exploitation	
	2) 3 200,00

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice 20x3

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
3)	Dissolution de la provision	2050x.xx	xxxx.3010.xx	32 000,00
4)	Versement des montants dus en raison des avoirs de vacances et des soldes horaires excédentaires	xxxx.3010.xx	Cpte d'espèces	33 100,00

#### Bilan

2050x.xx		100xx.xx	
Provisions à court terme pour des prestations supplémentaires du personnel		Compte d'espèces	
3) 32 000,00	Sàn) 32 000,00		4) 33 100,00

#### Compte de résultats

xxxx.3010.xx	
Traitements du personnel administratif et d'exploitation	
	3) 32 000,00
4) 33 100,00	

## 11 Financements spéciaux

### 11.1 Financement spécial «antennes collectives et téléseu»

---

#### Remarque

Les financements spéciaux consistent en moyens financiers affectés à l'accomplissement d'une tâche publique déterminée. Les engagements envers les financements spéciaux et les avances octroyées portent intérêt. La commune peut édicter une réglementation contraire pour autant qu'aucune disposition spéciale du droit supérieur ne l'exclue (**art. 86 OCo**).

Les financements spéciaux requièrent une base légale dans le droit supérieur ou dans un règlement communal (**art. 87, al. 1 OCo**).

Le financement spécial «antennes collectives et téléseu» est un financement spécial fondé sur un règlement communal (cf. chapitre 2, chiffre 7.1 «Financements spéciaux»).

La clôture du financement spécial consiste en une inscription du résultat (excédent de charges ou de revenus) dans le compte des capitaux propres approprié.

Si la comptabilisation du résultat donne lieu à une avance du compte général au financement spécial, le solde reste dans le même compte passif (le montant est alors précédé d'un signe négatif).

Lorsqu'un gain est volontairement versé dans le compte général ou qu'un déficit est couvert par ce dernier, les écritures y relatives doivent être passées avant les écritures de clôture.

Chacun des résultats possibles fait ci-après l'objet d'un exemple d'écritures de clôture.

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et téléseu»

---

### Variante 1: excédent de revenus, compte FS en tant qu'engagement

1. Etat au 1 <sup>er</sup> janvier du compte des capitaux propres 2900x.xx «antennes collectives, téléseu»	187 091,40
2. Total du roulement pendant l'exercice:	
Charges	74 704,25
Revenus	148 903,60
3. Excédent de revenus avant le versement du gain	74 199,35
4. Versement du gain en faveur du compte général (p. ex. 80 % de l'excédent de revenus) <sup>1</sup>	59 360,00
5. Excédent de revenus dans la fonction 3321 «antennes collectives, téléseu»	14 839,35

<sup>1</sup>Conformément aux dispositions figurant dans le règlement sur les financements spéciaux.

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et télé-réseau»

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Versement du gain en faveur du compte général	3321.3602.xx	9950.4602.xx	59 360,00
2)	Clôture du financement spécial	3321.9010.xx	2900x.xx	14 839,35

### Bilan

2900x.xx
Antennes collectives, télé-réseau
Sân) 187 091,40
2) 14 839,35

### Compte de résultats

3321.9010.xx
Clôture du FS «antennes collectives et télé-réseau»
Excédent de revenus
2) 14 839,35

3321.3602.xx
FS «antennes collectives et télé-ré- seau», quote-part de revenus
1) 59 360,00

9950.4602.xx
FS «antennes collectives et télé-ré- seau», quote-part de revenus
1) 59 360,00

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et télé réseau»

### Variante 2: excédent de revenus, compte FS en tant qu'avance:

1. Etat au 1 <sup>er</sup> janvier du compte des capitaux propres 2900x.xx «antennes collectives, télé réseau»	- 46 055,20
2. Excédent de revenus avant le versement du gain	74 199,35

#### Point de départ:

	Fonction 3321 Antennes collectives, télé réseau	
	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> la comptabilisation du résultat	74 704,25	
Total des revenus		148 903,60
Excédent de revenus	74 199,35	
	148 903,60	148 903,60

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Clôture du financement spécial	3321.9010.xx	2900x.xx	74 199.35

### Bilan

2900x.xx Antennes collectives, télé réseau (avance depuis 2014)	
	Sàn) - 46 055,20
	1) 74 199,35
	Solde) 28 145,15

### Compte de résultats

3321.9010.xx Clôture du FS «antennes collectives et télé réseau» Excédent de revenus
1) 74 199,35

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et télé-réseau»

### Variante 3: excédent de charges, compte FS en tant qu'engagement:

1. Etat au 1 <sup>er</sup> janvier du compte des capitaux propres 2900x.xx «antennes collectives, télé-réseau»	187 091,40
2. Excédent de charges dans la fonction 3321 «antennes collectives, télé-réseau»	74 199,35

#### Point de départ:

	Fonction 3321 Antennes collectives, télé-réseau	
	Charges	Revenus
Total des charges	148 903,60	
Total des revenus <u>avant</u> la comptabilisation du résultat		74 704,25
Excédent de charges		74 199,35
	148 903,60	148 903,60

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Clôture du financement spécial	2900x.xx	3321.9011.xx	74 199,35

### Bilan

2900x.xx Antennes collectives, télé-réseau	
	Sàn) 187 091,40
1) 74 199,35	
	Solde) 112 892,05

### Compte de résultats

3321.9011.xx
Clôture du FS «antennes collectives et télé-réseau»
Excédent de charges
1) 74 199,35

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et télé réseau»

### Variante 4: excédent de charges, compte FS en tant qu'engagement:

1. Etat au 1 <sup>er</sup> janvier du compte des capitaux propres 2900x.xx «antennes collectives, télé réseau»	46 055,20
2. Excédent de charges dans la fonction 3321 «antennes collectives, télé réseau»	74 199,35

### Point de départ:

	Fonction 3321 Antennes collectives, télé réseau	
	Charges	Revenus
Total des charges	148 903,60	
Total des revenus <u>avant</u> la comptabilisation du résultat		74 704,25
Excédent de charges		74 199,35
	148 903,60	148 903,60

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Clôture du financement spécial	2900x.xx	3321.9011.xx	74 199,35

### Bilan

2900x.xx Antennes collectives, télé réseau (avance depuis 2016)	
	Sàn) 46 055,20
1) 74 199,35	Solde) - 28 144,15

### Compte de résultats

3321.9011.xx Clôture du FS «antennes collectives et télé réseau» Excédent de charges	
	1) 74 199,35

### Remarque

Les avances aux financements spéciaux sont remboursées dans un délai de huit ans à compter de leur première inscription au bilan par les futurs excédents de revenus réalisés par la tâche concernée (**art. 88 OCo**).

En cas d'avance au financement spécial, la désignation du compte d'avance doit être complétée par la mention de l'année de la première inscription au bilan.

## 11.1 Financement spécial «antennes collectives et télé-réseau»

### Variante 5: excédent de charges, compte FS en tant qu'avance:

1. Etat au 1<sup>er</sup> janvier du compte des capitaux propres 2900x.xx «antennes collectives, télé-réseau» - 46 055,20
2. Excédent de charges dans la fonction 3321 «antennes collectives, télé-réseau» 74 199,35

#### Point de départ:

	Fonction 3321 Antennes collectives, télé-réseau	
	Charges	Revenus
Total des charges	148 903,60	
Total des revenus <u>avant</u> la comptabilisation du résultat		74 704,25
Excédent de charges		74 199,35
	148 903,60	148 903,60

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Clôture du financement spécial	2900x.xx	3321.9011.xx	74 199,35

#### Bilan

2900x.xx Antennes collectives, télé-réseau (avance depuis 2016)	
	Sàn) - 46 055,20
1) 74 199,35	Solde) - 120 254,55

#### Compte de résultats

3321.9011.xx
Clôture du FS «antennes collectives et télé-réseau»
Excédent de charges
1) 74 199,35

#### Remarque

Les avances aux financements spéciaux sont remboursées dans un délai de huit ans à compter de leur première inscription au bilan par les futurs excédents de revenus réalisés par la tâche concernée (**art. 88 OCo**).

En cas d'avance au financement spécial, la désignation du compte d'avance doit être complétée par la mention de l'année de la première inscription au bilan.

## **11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»**

---

### **Remarque**

En vertu de la loi sur la protection des eaux<sup>1</sup> et de la loi sur l'alimentation en eau<sup>2</sup> du canton de Berne, les organismes responsables des installations d'assainissement publiques et des services des eaux gèrent un financement spécial destiné au maintien de la valeur des installations. Le montant de celui-ci est calculé sur la base de la valeur de remplacement et de la durée de vie des installations. Les attributions annuelles doivent se monter à 60 pour cent au moins du taux de renouvellement annuel. Le financement spécial doit être alimenté jusqu'à ce qu'il atteigne 25 pour cent de la valeur de remplacement totale. Le produit de la taxe de raccordement unique lui est également attribué.

Les installations sont amorties de manière linéaire en fonction de la durée d'utilisation définie pour la catégorie d'immobilisations dont elles relèvent. Cette durée est fixée à **l'annexe 2 OCo** sur la base des consignes de l'OED<sup>3</sup>.

Les capitaux propres et le montant destiné au maintien de la valeur des financements spéciaux dits «normaux», alimentés par des émoluments, portent intérêt.

Les bases de calcul et les formulaires sont disponibles aux adresses suivantes:

[www.bve.be.ch](http://www.bve.be.ch) > Eau > Alimentation en eau > Organisation > Documents > Valeur de remplacement des installations d'alimentation en eau

[www.bve.be.ch](http://www.bve.be.ch) > Eau > Evacuation des eaux usées > Valeurs économiques de remplacement

Les formulaires, qui servent d'annexe aux comptes annuels, indiquent les valeurs de remplacement et le montant des attributions aux financements spéciaux destinés au maintien de la valeur des installations d'alimentation en eau et d'assainissement.

---

<sup>1</sup> Loi cantonale sur la protection des eaux (LCPE; RSB 821.0)

<sup>2</sup> Loi sur l'alimentation en eau (LAEE; RSB 752.32)

<sup>3</sup> OED: Office des eaux et des déchets du canton de Berne

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

Les exemples suivants concernent le FS «alimentation en eau». Ils s'appliquent par analogie au FS «traitement des eaux usées».

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

Attribution au FS «maintien de la valeur»  
Amortissement du patrimoine administratif existant  
Amortissement du nouveau patrimoine administratif selon le MCH2  
Comptabilisation des taxes de raccordement

Valeur de remplacement des installations d'alimentation en eau	3 600 000,00
Attribution au FS «maintien de la valeur» selon la feuille de calcul (100 %) <sup>1</sup>	60 000,00
Valeur comptable du patrimoine administratif existant au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Etat des capitaux propres <sup>2</sup> du FS «alimentation en eau» au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Montant du maintien de la valeur au 1 <sup>er</sup> janvier	0,00
Investissement destiné au remplacement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri	250 000,00
Amortissement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri (durée d'utilisation: 80 ans; taux d'amortissement: 1,25 %)	3 125,00

### Ecritures comptables à passer à la fin de l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Investissement destiné au remplacement de la conduite d'eau, clôture du CI	14031.xx	9990.6900.xx	250 000,00
2)	Attribution au FS «maintien de la valeur»	7101.3510.1x	29301.xx	60 000,00
3)	Amortissement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri	7101.3300.3x	14031.99	3 125,00
4)	Amortissement du patrimoine administratif existant	7101.3300.9x	14099.91	50 000,00
5)	Prélèvement sur le FS «maintien de la valeur»	29301.xx	7101.4510.xx	53 125,00
6)	Dissolution de la rectification concernant le patrimoine administratif existant suite à son amortissement total	14099.91	14099.1x	50 000,00

### Bilan

14031.xx Ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	
1) 250 000,00	
14031.99 RC, ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	
3) 3 125,00	

29301.xx FSMV «alimentation en eau»	
5) 53 125,00	Sà) 0,00 2) 60 000,00
29001.xx Financement spécial, alimentation en eau	
Sà) 50 000,00	

<sup>1</sup> Correspond à l'attribution au FS «maintien de la valeur» l'année précédant l'introduction du MCH2.

<sup>2</sup> Selon le MCH1 = FS «équilibre de la tâche».

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

14099.91 RC, PA existant financé par l'alimentation en eau	
	4) 50 000,00
6) 50 000,00	

14099.1x PA existant financé par l'alimentation en eau	
Sàn) 50 000,00	
	6) 50 000,00

### Compte de résultats

7101.3300.3x Amortissements planifiés, autres ou- vrages de génie civil PA (alimentation en eau)	
3) 3 125,00	

7101.3510.1x Attribution au FSMV «alimentation en eau»	
2) 60 000,00	

7101.3300.9x Amortissements planifiés, patrimoine administratif existant (ali- mentation en eau)	
4) 50 000,00	

7101.4510.xx Prélèvement sur le FSMV «alimen- tation en eau»	
	5) 53 125,00

### Compte des investissements

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
	1) 250 000,00

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

### Taxes de raccordement

La même année, la commune encaisse des taxes de raccordement de 25 000 francs pour une maison comportant plusieurs logements dont la construction vient de s'achever. Le produit de ces taxes est attribué au FS «maintien de la valeur» (suite du 1<sup>er</sup> cas).

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des taxes de raccordement	10101.xx <sup>1</sup>	7101.4240.5x	25 000,00
2)	Encaissement du montant des taxes de raccordement	Cpte d'espèces	10101.xx	25 000,00
3)	Attribution du produit des taxes de raccordement au FS «maintien de la valeur»	7101.3510.5x	29301.xx	25 000,00

#### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces <hr style="width: 100%;"/> 2) 25 000,00	29301.xx FSMV «alimentation en eau» <hr style="width: 100%;"/> Sânn) 6 875,00 3) 25 000,00
---	---

10101.xx Débiteurs, alimentation en eau <hr style="width: 100%;"/> 1) 25 000,00	2) 25 000,00
---	--------------

#### Compte de résultats

7101.3510.5x Attribution au FSMV «alimentation en eau» <hr style="width: 100%;"/> 3) 25 000,00	7101.4240.5x Taxes de raccordement, alimentation en eau <hr style="width: 100%;"/> 1) 25 000,00
---	--

<sup>1</sup> Le cinquième chiffre est un 1 (xxxx1.xx), car on admet ici que le financement spécial figurera à part dans le tableau des flux de trésorerie. Dans le cas contraire, la codification 1010x.xx est également possible.

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

### Clôture du financement spécial

- a) Intérêts
- b) Imputation des charges administratives
- c) Ecritures de clôture

Les travaux de clôture comprennent la comptabilisation des amortissements, les attributions au FS «maintien de la valeur» et les prélèvements sur celui-ci, la comptabilisation d'un intérêt de 2 pour cent à charge du FS (patrimoine administratif moyen dont sont déduits les capitaux propres et le montant du maintien de la valeur), l'imputation de charges administratives internes d'un montant de 12 000 francs ainsi que les écritures de clôture. Les écritures relatives au maintien de la valeur ont été décrites précédemment (1<sup>er</sup> cas).

Valeur de remplacement des installations d'alimentation en eau	3 600 000,00
Attribution au FS «maintien de la valeur» selon la feuille de calcul (100 %)	60 000,00
Valeur comptable du patrimoine administratif existant au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Etat des capitaux propres du FS «alimentation en eau» au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Montant du maintien de la valeur au 1 <sup>er</sup> janvier	0,00
Montant du maintien de la valeur au 31 décembre	31 875,00
Investissement destiné au remplacement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri	250 000,00
Amortissement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri (durée d'utilisation: 80 ans; taux d'amortissement: 1,25 %)	3 125,00
Etat du patrimoine administratif au 31 décembre	246 875,00

Calcul des intérêts:

Etat du patrimoine administratif (alimentation en eau) au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Etat du patrimoine administratif (alimentation en eau) au 31 décembre	<u>246 875,00</u>
Etat du patrimoine administratif moyen	148 437,50
moins les capitaux propres du FS «alimentation en eau» au 1 <sup>er</sup> janvier	-50 000,00
moins le montant du maintien de la valeur du FS «alimentation en eau» au 1 <sup>er</sup> janvier	<u>-0,00</u>
Solde	<u>98 437,50</u>
Intérêt de 2 pour cent	1 968,75

### Ecritures comptables à passer à la fin de l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Intérêts passifs imputés	7101.3409.xx	9610.4409.xx	1 968,75
2)	Charges administratives imputées	7101.3612.xx	0220.4612.xx	12 000,00
3)	Ecriture de clôture, excédent de revenus	7101.9010.xx	29001.xx	11 031,25

### Bilan

29001.xx  
Financement spécial,  
alimentation en eau

Sàn)	50 000,00
3)	11 031,25

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

### Compte de résultats

7101.3409.xx Autres intérêts passifs, alimentation en eau	0220.4612.xx Services généraux, dédommagements
1) 1 968,75	2) 12 000,00
7101.3612.xx Dédommagements, alimentation en eau	9610.4409.xx Autres intérêts du patrimoine financier
3) 12 000,00	1) 1 968,75
7101.9010.xx Financements spéciaux, excédent de revenus	
3) 11 031,25	

Extrait:

#### Bilan du FS «alimentation en eau» au 31 décembre

		Actif	Passif
<b>140</b>	<b>Autres ouvrages de génie civil, alimentation en eau</b>	<b>246 825,00</b>	
1403x.xx	Autres ouvrages de génie civil, alimentation en eau	250 000,00	
14031.99	Rectification, ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	-3 125,00	
14099.1x	PA existant financé par l'alimentation en eau	0,00	
14099.91	Rectification, PA existant financé par l'alimentation en eau	-0,00	
<b>290</b>	<b>Financement spécial, alimentation en eau</b>		<b>61 031,25</b>
29001.xx	Financement spécial, alimentation en eau (capitaux propres)		61 031,25
<b>293</b>	<b>Alimentation en eau, maintien de la valeur</b>		<b>31 875,00</b>
29301.xx	Alimentation en eau, maintien de la valeur		31 875,00

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

Extrait:

<b>Fonction 7101: FS «alimentation en eau» au 31 décembre<sup>1</sup></b>		<b>Charges</b>	<b>Revenus</b>
<b>3</b>	<b>Charges</b>	<b>307 093,75</b>	
30	Charges de personnel	80 000,00	
31	Charges de biens et services et autres charges d'exploitation	75 000,00	
33	Amortissements du patrimoine administratif		
3300.3x	Amortissements planifiés, autres ouvrages de génie civil PA (alimentation en eau)	3 125,00	
3300.91	Amortissements planifiés, PA existant	50 000,00	
34	Charges financières		
3409.xx	Intérêts passifs	1 968,75	
35	Attributions aux fonds et financements spéciaux		
3510.xx	Attribution au FSMV «alimentation en eau»	85 000,00	
36	Charges de transfert		
3612.xx	Charges administratives	12 000,00	
<b>4</b>	<b>Revenus</b>		<b>318 125,00</b>
42	Taxes		
4240.xx	Taxes de base, alimentation en eau		145 000,00
4240.xx	Taxes de consommation, alimentation en eau		95 000,00
4240.51	Taxes de raccordement, alimentation en eau		25 000,00
44	Revenus financiers		
4409.xx			
45	Prélèvements sur les fonds et financements spéciaux		
4510.xx	Prélèvement sur le FSMV «alimentation en eau»		53 125,00
<b>9</b>	<b>Comptes de clôture</b>	<b>11 031,25</b>	
90	Clôture du compte de résultats		
9010	Excédent de revenus	11 031,25	
9011	Excédent de charges		
		318 125,00	318 125,00

<sup>1</sup> La présentation peut varier en fonction du logiciel utilisé.

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

Les nouveaux investissements doivent aussi être amortis, à l'instar du patrimoine administratif existant. Dès lors que le **montant du FS «maintien de la valeur»** (dans l'hypothèse selon laquelle aucune taxe de raccordement n'a été perçue) **ne suffit pas à l'amortissement tant du patrimoine administratif existant que des nouveaux investissements**, il convient de comptabiliser dans un premier temps l'amortissement linéaire de ces derniers, et dans un second temps celui du patrimoine administratif existant, mais avec un montant réduit (ch. 4.2.2 des dispositions transitoires de l'**OCO**). En effet, le FSMV «alimentation en eau» ne saurait devenir négatif en raison du prélèvement destiné à compenser la comptabilisation des amortissements.

Valeur de remplacement des installations d'alimentation en eau	3 600 000,00
Attribution au FS «maintien de la valeur» selon la feuille de calcul (100 %)	60 000,00
Valeur comptable du patrimoine administratif existant au 1 <sup>er</sup> janvier	100 000,00
Amortissement du patrimoine administratif existant, à raison de 60 000 francs, moins l'amortissement de la nouvelle conduite d'eau de Pré-Fleuri, de 3 125 francs	56 875,00
Etat des capitaux propres du FS «alimentation en eau» au 1 <sup>er</sup> janvier	50 000,00
Montant du maintien de la valeur au 1 <sup>er</sup> janvier	0,00
Investissement destiné au remplacement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri	250 000,00
Amortissement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri (durée d'utilisation: 80 ans; taux d'amortissement: 1,25 %)	3 125,00

### Ecritures comptables à passer à la fin l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Investissement destiné au remplacement de la conduite d'eau, clôture du CI	14031.xx	9990.6900.xx	250 000,00
2)	Attribution au FS «maintien de la valeur»	7101.3510.xx	29301.xx	60 000,00
3)	Amortissement de la conduite d'eau de Pré-Fleuri	7101.3300.3x	14031.99	3 125,00
4)	Amortissement du patrimoine administratif existant	7101.3300.9x	14099.91	56 875,00
5)	Prélèvement sur le FS «maintien de la valeur»	29301.xx	7101.4510.xx	60 000,00

### Bilan

14031.xx	
Ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	
1) 250 000,00	

29301.xx	
FSMV «alimentation en eau»	
	Sàn) 0,00
	2) 60 000,00
5) 60 000,00	

14031.99	
RC, ouvrages de génie civil (alimentation en eau)	
	3) 3 125,00

14099.1x	
PA existant financé par l'alimentation en eau	
Sàn) 100 000,00	

14099.91	
RC, PA existant financé par l'alimentation en eau	
	4) 56 875,00

## 11.2 Financements spéciaux «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

### Compte de résultats

7101.3300.3x  
Amortissements planifiés, autres ouvrages de génie civil PA  
(alimentation en eau)

---

<sup>3)</sup> 3 125,00

7101.3510.xx  
Attribution au  
FSMV «alimentation en eau»

---

<sup>2)</sup> 60 000,00

7101.3300.9x  
Amortissements planifiés,  
patrimoine administratif existant (alimentation en eau)

---

<sup>4)</sup> 56 875,00

7101.4510.xx  
Prélèvement sur le FSMV «alimentation en eau»

---

<sup>5)</sup> 60 000,00

### Compte des investissements

9990.6900.xx  
Dépenses reportées au bilan

---

<sup>1)</sup> 250 000,00

## 11.3 Financement spécial à vocation de préfinancement

### Remarque

Outre les financements spéciaux dits «normaux», alimentés par des émoluments, qui sont imposés par le droit supérieur et servent au préfinancement d'installations<sup>1</sup>, les communes peuvent prévoir d'autres financements spéciaux à condition d'adopter un règlement à cet égard (**art. 87 OCo**). Il est possible de subdiviser ces financements spéciaux en trois catégories générales:

- Préfinancement servant au maintien de la valeur<sup>2</sup>
- Préfinancement de subventions en faveur de dépenses du compte de résultats
- Préfinancement de futurs investissements

S'agissant du préfinancement de futurs investissements, il convient de relever que les prélèvements ne sont admis que pour les amortissements ordinaires (**art. 88a OCo**). Ces derniers sont comptabilisés en application du tableau des catégories d'immobilisations et des durées d'utilisation (**annexe 2 OCo**).

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas): préfinancement de subventions en faveur de dépenses du compte de résultats

La commune gère un financement spécial destiné à l'encouragement de la jeunesse. Il sert à soutenir des projets de jeunes proposant à d'autres jeunes des activités de loisirs intéressantes. Le règlement prévoit une attribution annuelle au financement spécial d'un montant de 2000 francs<sup>3</sup>. Un groupe de jeunes entend organiser un cinéma en plein air pendant l'été. Le conseil communal qui, selon le règlement, est compétent pour décider des prélèvements, alloue au projet un crédit de 5000 francs. Le montant du financement spécial au 1<sup>er</sup> janvier est de 32 000 francs.

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Attribution annuelle au FS «encouragement de la jeunesse»	3421.3893.xx	2930x.xx	2 000,00
2)	Versement de la subvention en faveur du projet	3421.3636.xx	Cpte d'espèces	5 000,00
3)	Prélèvement du montant de la subvention sur le FS	2930x.xx	3421.4893.xx	5 000,00

#### Bilan

xxxxx.xx	2930x.xx
Compte d'espèces	Financement spécial «Encouragement de la jeunesse»
2) 5 000,00	Sàn) 32 000,00 1) 2 000,00
	3) 5 000,00

#### Compte de résultats

3421.3636.xx	3421.4893.xx
Subventions aux organisations privées à but non lucratif	Prélèvements sur les préfinance- ments des capitaux propres
2) 5 000,00	3) 5 000,00
3421.3893.xx	
Attributions aux préfinancements des capitaux propres	
1) 2 000,00	

<sup>1</sup> FSMV «alimentation en eau» et «traitement des eaux usées»

<sup>2</sup> Cf. exemple 12.2 (alimentation en eau).

<sup>3</sup> Ce montant doit être inscrit au budget.

## 11.3 Financement spécial à vocation de préfinancement

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas): préfinancement de futurs investissements

La commune prévoit la construction d'un nouveau bâtiment scolaire. La procédure d'aménagement a déjà débuté, mais prendra encore un certain temps en raison de la nécessité d'adapter le plan de zones. La commune entend toutefois budgéter dès maintenant un montant annuel destiné à cet important investissement. Le règlement relatif à la gestion d'un financement spécial «Nouveau bâtiment scolaire» est approuvé par l'organe compétent, à savoir l'assemblée communale. Il prévoit une attribution annuelle d'un montant de 100 000 francs. Le financement spécial doit être alimenté jusqu'à la mise en service du bâtiment scolaire.

La commune est bien consciente du fait qu'elle ne pourra prélever annuellement que le montant nécessaire aux amortissements ordinaires sur le financement spécial «Nouveau bâtiment scolaire» (**art. 88a OCo**).

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Attribution annuelle au FS «nouveau bâtiment scolaire»	2170.3893.xx	2930x.xx	100 000,00

#### Bilan

2170.3893.xx	2930x.xx
Attributions aux préfinancements	Financement spécial «Nouveau bâtiment scolaire»
1) 100 000,00	1) 100 000,00

Après six ans de travaux, le bâtiment scolaire est prêt. Son coût se monte à 8 500 000 francs. Compte tenu de sa durée d'utilisation, de 25 ans, le taux d'amortissement est de 4 pour cent. Les tranches annuelles d'amortissement sont donc de 340 000 francs.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

2)	Amortissement du nouveau bâtiment scolaire	2170.3300.4x	14040.99	340 000,00
3)	Prélèvement sur le FS «Nouveau bâtiment scolaire»	2930x.xx	2170.4893.xx	340 000,00

#### Bilan

14040.99	2930x.xx
RC, terrains bâtis (bâtiments scolaires)	Financement spécial «Nouveau bâtiment scolaire»
2) 340 000,00	Sàn) 500 000,00
	3) 340 000,00

#### Compte de résultats

2170.3300.4x	2170.4893.xx
Amortissements planifiés, terrains bâtis PA	Prélèvements sur les préfinancements
2) 340 000,00	3) 340 000,00

## 12 Capitaux propres

### 12.1 Excédent du bilan

Le résultat annuel du compte de résultats (compte général) est reporté au bilan en tant qu'excédent de charges ou de revenus (GM 2990):

- Excédent de revenus                      Ecriture: 9990.9000.xx à 29900.xx
- Excédent de charges                      Ecriture: 29900.xx à 9990.9001.xx

Le GM 299 constitue l'excédent ou le découvert du bilan. Il englobe les résultats cumulés des années précédentes (GM 2999).

Compte de résultats (compte général)	Charges	Revenus
Total	8 558 842,57	8 241 263,02
Excédent de charges		317 579,55

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Excédent de charges <sup>1)</sup>	29900.xx	9990.9001.xx	317 579,55

<sup>1)</sup> En cas d'excédent de revenus, il convient d'utiliser le compte 9990.9000.xx.

#### Bilan

29900.xx	
Résultat annuel	
1) 317 579,55	Sân) 0,00

#### Compte de résultats

9990.9001.xx	
Excédent de charges	
1) 317 579,55	

## 12.1 Excédent du bilan

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert du résultat au 1 <sup>er</sup> janvier	29990.xx	29900.xx	317 579,55

### Bilan

29900.xx Résultat annuel		29990.xx Résultats cumulés des années précédentes	
Sàn)	-317 579,55	Sàn)	892 278,90
1)	317 579,55	1)	317 579,55

## 12.2 Découvert du bilan

Le résultat annuel du compte de résultats (compte général) est reporté au bilan en tant qu'excédent de charges ou de revenus (GM 2990):

- Excédent de revenus                      Ecriture: 9990.9000.xx à 29900.xx
- Excédent de charges                      Ecriture: 29900.xx à 9990.9001.xx

Un découvert du bilan est généré lorsque le compte 299 «excédent/découvert du bilan» (résultats cumulés des années précédentes [GM 2999]) ne suffit pas à couvrir l'excédent de charges. Il reste inscrit au passif du bilan, précédé du signe négatif (-). La désignation du groupe de matières 299 (état au 31 décembre) doit mentionner l'année de la première inscription de ce découvert au bilan dans l'état des capitaux propres.

Le découvert doit être amorti dans un délai de huit ans à compter de sa première inscription au bilan (**art. 74, al. 1 LCo**).

### Traitement différencié dans le budget et dans les comptes annuels

En présence d'un découvert du bilan, tout **excédent de revenus budgété** doit l'être en tant qu'amortissement du découvert du bilan dans le **groupe de matières 3899**. Ainsi, il ressort clairement du budget que l'excédent n'est pas disponible pour le financement d'autres tâches, mais qu'il est en premier lieu destiné à résorber le découvert du bilan.

Au moment de la **clôture annuelle**, l'**excédent de revenus** est comptabilisé au moyen du **groupe de matières 9000** et entièrement reporté sur le compte du bilan 2990 (écriture de clôture ordinaire).

## 12.2 Découvert du bilan

### A comptabiliser:

Budget de 2016		Comptes annuels de 2016	
Le budget prévoit que les comptes soient équilibrés. Le résultat annuel, dans le compte général, est de zéro.	0,00	Le compte «résultats cumulés des années précédentes» (GM 29990) se monte au 1 <sup>er</sup> janvier 2016 à	574 699,35
		Le compte de résultats de 2016 se solde par un excédent de <b>charges</b> (GM 29900).	- 662 310,20
		Au 31 décembre 2016, le GM 299 indique un découvert du bilan.	- 87 610,85
Budget de 2017		Comptes annuels de 2017	
Le budget prévoit un excédent de <b>charges</b> .	- 20 000,00	Le compte de résultats de 2017 se solde par un excédent de <b>charges</b> (GM 29900).	- 35 400,30
		Au 31 décembre 2017, le solde du GM 299 est de	- 123 011,15
Budget de 2018		Comptes annuels de 2018	
Une hausse de la quotité d'impôt et les économies réalisées permettent la budgétisation d'un résultat positif.	90 000,00	Le compte de résultats de 2018 se solde par un excédent de <b>revenus</b> (GM 29900).	83 122,30
L'amortissement du découvert du bilan doit être budgété. <b>Compte: 9990.3899.xx (90 000 fr.)</b> Ainsi, dans le compte général, le résultat annuel est de <b>zéro</b> .	0,00		
		Au 31 décembre 2018, le solde du GM 299 est de	- 39 888,85
Budget de 2019		Comptes annuels de 2019	
Le budget prévoit une nouvelle fois un résultat annuel positif.	92 000,00	Le compte de résultats de 2019 se solde par un excédent de <b>revenus</b> (GM 29900).	128 369,85
L'amortissement du découvert du bilan doit être budgété. <b>Compte: 9990.3899.xx (33 011,15<sup>1</sup>)</b> Dans le compte général, le résultat annuel est donc de 58 988,85 francs (avant le calcul d'amortissements supplémentaires).			
		Au 31 décembre 2019, le solde du GM 299 est de	88 481,00

<sup>1</sup> Calcul: solde du GM 299 au 31 décembre 2017, de -123 011,15 francs, moins l'excédent de revenus attendu selon le budget de 2018, de 90 000 francs = solde attendu de -33 011,15 francs dans le GM 299 au 31 décembre 2019.

## 12.2 Découvert du bilan

### Ecritures comptables à passer en 2016

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Excédent de charges en 2016	29900.xx	9990.9001.xx	662 310,20

#### Compte de résultats

9990.9001.xx	Excédent de charges
	1) 662 310,20

#### Bilan

29900.xx	Résultat annuel	Sàn) 0,00	29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	Sàn) 574 699,35
1) 662 310,20					

		31 décembre 2016	1 <sup>er</sup> janvier 2016
<b>299</b>	Excédent ou découvert du bilan	- 87 610,85	574 699,35
29900.xx	Résultat annuel	- 662 310,20	0,00
29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	574 699,35	574 699,35

Le groupe de matières 299 (somme des comptes 29900.xx et 29990.xx) a un solde négatif, ce qui signifie qu'il existe un découvert du bilan. La désignation du groupe de matières 299 (état au 31 décembre) doit mentionner l'année de la première inscription de ce découvert au bilan dans l'état des capitaux propres.

### Ecritures comptables à passer en 2017

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
2)	Report du résultat au 1 <sup>er</sup> janvier	29990.xx	29900.xx	662 310,20
3)	Excédent de charges en 2017	29900.xx	9990.9001.xx	35 400,30

#### Compte de résultats

9990.9001.xx	Excédent de charges
	3) 35 400,30

#### Bilan

29900.xx	Résultat annuel	Sàn) -662 310,20	29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	Sàn) 574 699,35
		2) 662 310,20	2) 662 310,20		
3) 35 400,30					
	Solde	-35 400,30		Solde	-87 610,85

		31 décembre 2017	1 <sup>er</sup> janvier 2017
<b>299</b>	Excédent ou découvert du bilan	- 123 011,15	- 87 610,85
29900.xx	Résultat annuel	- 35 400,30	- 662 310,20
29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	- 87 610,85	574 699,35

### Ecritures comptables à passer en 2018

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
4)	Report du résultat au 1 <sup>er</sup> janvier	29990.xx	29900.xx	35 400,30
5)	Excédent de revenus en 2018	9990.9000.xx	29900.xx	83 122,30

#### Compte de résultats

9990.9000.xx
Excédent de revenus
5) 83 122,30

#### Bilan

29900.xx Résultat annuel		29990.xx Résultats cumulés des années précédentes	
Sàn)	-35 400,30	Sàn)	-87 610,85
4)	35 400,30	4)	35 400,30
5)	83 122,30		
Solde	83 122,30	Solde	-123 011,15

		31 décembre 2018	1 <sup>er</sup> janvier 2018
<b>299</b>	<b>Excédent ou découvert du bilan</b>	<b>- 39 888,85</b>	<b>- 123 011,15</b>
29900.xx	Résultat annuel	83 122,30	- 35 400,30
29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	- 123 011,15	- 87 610,85

### Ecritures comptables à passer en 2019

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Report du résultat au 1 <sup>er</sup> janvier	29900.xx	29990.xx	83 122,30
7)	Excédent de revenus en 2019	9990.9000.xx	29900.xx	128 369,85

#### Compte de résultats

9900.9000.xx
Excédent de revenus
7) 128 369,85

#### Bilan

29900.xx Résultat annuel		29990.xx Résultats cumulés des années précédentes	
Sàn)	83 122,30	Sàn)	-123 011,15
6) 83 122,30		6)	83 122,30
7) 128 369,85			
Solde	128 369,85	Solde	-39 888,85

		31 décembre 2019	1 <sup>er</sup> janvier 2019
<b>299</b>	<b>Excédent ou découvert du bilan</b>	<b>88 481,00</b>	<b>- 39 888,85</b>
29900.xx	Résultat annuel	128 369,85	83 122,30
29990.xx	Résultats cumulés des années précédentes	- 39 888,85	- 123 011,15

Le groupe de matières 299 (somme des comptes 29900.xx et 29990.xx) a un solde positif (de 88 481 fr.), ce qui signifie qu'il existe à nouveau un excédent du bilan.

Dans la mesure où les conditions d'une comptabilisation d'amortissements supplémentaires sont remplies, le solde du résultat annuel (88 481 fr.) doit être attribué, entièrement ou en partie, à la réserve de politique financière (GM 29400.xx).

## 13 Compte de résultats

### 13.1 Comptabilisation des traitements

#### Remarque

L'application du principe du produit brut exige, dans le cas des traitements, que les salaires bruts soient comptabilisés en tant que charges et que les cotisations de l'employeur et des employés soient ventilées entre plusieurs comptes passifs (engagements) en fonction des diverses catégories d'assurance.

#### A comptabiliser:

Traitement brut		6 500,00	
Allocation pour enfant (selon la LCAFam)		230,00	
Allocation de formation professionnelle (selon la LCAFam)		580,00	
Allocation d'entretien (selon la LPers)		110,00	
Cotisations de l'employé			
AVS/AI/APG 5,15 % de 6500 fr.	334,75		
AC 1,10 % de 6500 fr.	71,50		
Caisse de pension	384,85		
Accidents non professionnels	35,75		
Total des cotisations de l'employé	826,85	- 826,85	
Traitement net		6 593,15	
Frais		311,00	
Déduction du loyer du logement de service		- 1 440,00	
Versement		5 464,15	
Cotisations de l'employeur			
AVS/AI/APG 5,15 % de 6500 fr.	334,75		
AC 1,10 % de 6500 fr.	71,50		
Caisse de pension	439,20		
CAF 1,80 % de 6500 fr.	117,00		
Assurance-accidents (AAP et AANP)	134,45		
Total des cotisations de l'employeur	1 096,90		

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Traitement brut	0220.3010.xx	x	6 500,00
2)	Cotisations AVS/AI/APG/AC de l'employé	x	20001.xx	406,25
3)	Cotisations AVS/AI/APG/AC de l'employeur	0220.3050.xx	20001.xx	406,25
4)	Cotisations de l'employé à la caisse de pension	x	20001.xx	384,85
5)	Cotisations de l'employeur à la caisse de pension	0220.3052.xx	20001.xx	439,20
6)	Cotisations de l'employé à l'assurance-accidents	x	20001.xx	35,75
7)	Cotisations de l'employeur à l'assurance-accidents	0220.3053.xx	20001.xx	134,45
8)	Cotisations de l'employeur à la CAF	0220.3054.xx	20001.xx	117,00
9)	Allocations pour enfant et allocations de formation	10191.xx	x	810,00
10)	Allocation d'entretien	0220.3040.xx	x	110,00
11)	Frais	0220.3170.xx	x	311,00
12)	Loyer du logement de service	x	0290.4471.xx	1 440,00
13)	Versement	x	100xx.xx	5 464,15
14)	Frais administratifs de la caisse de compensation	0220.3050.xx	20001.xx	104,45

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

## 13.1 Comptabilisation des traitements

Dans le présent exemple, la comptabilisation des frais administratifs de la caisse de compensation a lieu à la fin de l'exercice. Divers programmes informatiques permettent toutefois de calculer les frais administratifs lors du traitement mensuel des salaires et, partant, de les comptabiliser au fur et à mesure.

Le remboursement des allocations pour enfants et allocations de formation est directement comptabilisé dans le compte débiteur (10191.01). Si la commune accorde des allocations d'un montant supérieur, la différence doit être inscrite dans les charges, sous «allocations pour enfants et allocations de formation» (groupe de matières 3040.0X).

### Bilan

100xx.xx Compte d'espèces	13) 5 464,15	20001.xx Engagements AVS/AI/APG/AC	2) 406,25 3) 406,25 14) 104,45
10191.xx Compte courant Caisse de compensation pour allocations familiales	9) 810,00	20001.xx Engagements Caisse de pension	4) 384,85 5) 439,20
		20001.xx Engagements Assurance-accidents	6) 35,75 7) 134,45
		20001.xx Engagements Caisse de compensation pour allocations familiales	8) 117,00

## 13.1 Comptabilisation des traitements

---

### Compte de résultats

0220.3010.xx  
Traitements du personnel  
administratif et d'exploitation

---

1) 6 500,00

0290.4471.xx  
Paiements pour logements  
de service

---

12) 1 440,00

0220.3040.xx  
Allocations d'entretien

---

10) 110,00

0220.3050.xx  
Cotisations AVS, AI, APG, AC de  
l'employeur, frais administratifs

---

3) 406,25

14) 104,45

0220.3052.xx  
Cotisations de l'employeur  
aux caisses de pension

---

5) 439,20

0220.3053.xx  
Cotisations de l'employeur  
aux assurances-accidents

---

7) 134,45

0220.3054.xx  
Cotisations de l'employeur à la  
caisse de compensation  
pour allocations familiales

---

8) 117,00

0220.3170.xx  
Frais

---

11) 311,00

## 13.2 Impôts communaux

---

### Plan comptable

#### Bilan

N° du compte	Désignation
	<b>Actif</b>
	<b>Créances fiscales</b>
<b>1012</b>	
10120.xx	Créances résultant des impôts communaux généraux
10120.0x	Impôts à encaisser NESKO
10120.1x	Compte de virement avec le canton
10120.99	Rectification de la valeur des créances résultant des impôts communaux généraux
10420.xx	Prétentions en matière de répartitions fiscales (actifs de régulation)
	<b>Passif</b>
	<b>Provisions à court terme</b>
<b>205</b>	
<b>2059</b>	<b>Autres provisions à court terme</b>
20590.xx	Provisions à court terme pour répartitions fiscales (paiement dans l'année)
	<b>Provisions à long terme</b>
<b>208</b>	
<b>2089</b>	<b>Autres provisions à long terme</b>
20890.xx	Provisions à long terme pour répartitions fiscales (paiement attendu pour la période suivante)

#### Compte de résultats

N° du compte	Désignation
	<b>Services généraux</b>
<b>022</b>	<b>(aussi possible dans la fonction 021 «administration des finances et registre des impôts»)</b>
0220.3611.xx	Dédommagements au canton
0220.4611.xx	Dédommagement pour la tenue du registre, impôts paroissiaux
0220.4611.xx	Dédommagement pour la tenue du registre, impôts à la source
	<b>Service du feu</b>
<b>150</b>	
150x.4200.xx	Taxe d'exemption du service dans le corps des sapeurs-pompiers
150x.3181.xx	Pertes sur créances, taxe d'exemption du service dans le corps des sapeurs-pompiers
	<b>Impôts</b>
<b>910</b>	
<b>9100</b>	<b>Impôts communaux généraux</b>
9100.3180.xx	Rectification pour créances fiscales en péril
xy 9100.3181.xx	Pertes sur créances, impôts communaux généraux
xy 9100.4000.0x	Impôts sur le revenu
9100.4000.2x	Rappels d'impôts et amendes
xy 9100.4000.4x	Répartitions fiscales, impôt sur le revenu de personnes physiques non domiciliées dans la commune
xy 9100.4000.5x	Répartitions fiscales, impôt sur le revenu de personnes physiques domiciliées dans la commune
xy 9100.4000.6x	Imputation forfaitaire d'impôt, personnes physiques
xy 9100.4000.7x	Provisions pour le partage intercommunal de l'impôt des personnes physiques
xy 9100.4001.0x	Impôts sur la fortune

## 13.2 Impôts communaux

---

xy 9100.4001.4x	Répartitions fiscales, impôt sur la fortune de personnes physiques non domiciliées dans la commune
xy 9100.4001.5x	Répartitions fiscales, impôt sur la fortune de personnes physiques domiciliées dans la commune
xy 9100.4002.0x	Impôts à la source
xy 9100.4002.1x	Impôts à la source hors décompte du produit (LTN, frontaliers)
xy 9100.4010.0x	Impôts sur le bénéfice
9100.4010.2x	Rappels d'impôts et amendes
xy 9100.4010.4x	Répartitions fiscales, impôt sur le bénéfice de personnes morales non domiciliées dans la commune
xy 9100.4010.5x	Répartitions fiscales, impôt sur le bénéfice de personnes morales domiciliées dans la commune
xy 9100.4010.6x	Imputation forfaitaire d'impôt, personnes morales
xy 9100.4010.7x	Provisions pour le partage intercommunal de l'impôt des personnes morales
xy 9100.4011.0x	Impôts sur le capital
xy 9100.4011.4x	Répartitions fiscales, impôt sur le capital de personnes morales non domiciliées dans la commune
xy 9100.4011.5x	Répartitions fiscales, impôt sur le capital de personnes morales domiciliées dans la commune
xy 9100.4012.xx	Impôts à la source, personnes morales
xy 9100.4019.xx	Impôts des sociétés holding
xy 9100.4029.xx	Encaissement de créances fiscales amorties

### 9101

#### Impôts spéciaux

9101.3180.xx	Rectification pour créances liées aux impôts spéciaux en péril
9101.3181.xx	Pertes sur créances, impôts spéciaux
9101.4000.8x	Impôts sur les gains de loterie
9101.4022.0x	Impôts sur les gains immobiliers
9101.4022.1x	Taxations spéciales
9101.4029.xx	Encaissement de créances liées aux impôts spéciaux amorties

### 9102

#### Taxes immobilières

9102.3180.xx	Rectification pour créances liées aux taxes immobilières en péril
x 9102.3181.xx	Pertes sur créances, taxes immobilières
x 9102.4021.xx	Taxes immobilières
x 9102.4029.xx	Encaissement de créances liées aux taxes immobilières amorties

### 9103

#### Taxes sur les chiens (aussi possible dans la fonction 7792)

9103.3181.xx	Pertes sur créances, taxes sur les chiens
9103.4033.xx	Taxes sur les chiens

### 9104

#### Taxes de séjour (aussi possible dans la fonction 840)

9104.3181.xx	Pertes sur créances, taxes de séjour
9104.4039.xx	Taxes de séjour

### 9105

#### Taxes pour la promotion du tourisme (aussi possible dans la fonction 840)

9105.3181.xx	Pertes sur créances, taxes pour la promotion du tourisme
9105.4039.xx	Taxes pour la promotion du tourisme

### 9106

#### Taxes des digues (aussi possible dans la fonction 741)

9106.3181.xx	Pertes sur créances, taxes des digues
9106.4039.xx	Taxes des digues

### 9107

#### Impôts sur les résidences secondaires (aussi possible dans la fonction 840)

9107.3181.xx	Pertes sur créances/remises, impôts sur les résidences secondaires <sup>1)</sup>
9107.4039.xx	Impôts sur les résidences secondaires

## 13.2 Impôts communaux

---

<b>9500</b>	<b>Quotes-parts, autres</b>
9500.4024.xx	Impôts sur les successions et les donations
9500.3181.xx	Pertes sur créances/remises, impôts sur les successions et donations <sup>1)</sup>
x 9500.4600.xx	Quotes-parts, impôt fédéral direct

<b>9610</b>	<b>Intérêts</b>
9610.3499.xx	Intérêts rémunérateurs
9610.4401.xx	Intérêts moratoires
9610.3181.xx	Amortissements (intérêts moratoires)

**Ventilation des impôts selon les années:** il convient d'établir une statistique fiscale distincte. Il n'y a pas lieu de ventiler les impôts entre l'exercice en cours et les exercices précédents (une telle distinction serait trop peu pertinente).

- x **Comptes déterminants pour la péréquation financière**
- y **Comptes déterminants pour le calcul du dixième de quotité d'impôt**

<sup>1)</sup> Une subdivision du groupe de matières en sous-comptes est possible pour les pertes sur créances, d'une part, et les remises, d'autre part.

### 13.3 Comptabilisation de la péréquation financière et de la compensation des charges

	Fonction	Charges	Revenus
<b>Péréquation financière</b>			
• Réduction des disparités entre communes	9300	3622.7	4622.7
• Dotation minimale	9300		4621.5
• Indemnité forfaitaire versée par le canton en compensation des charges de centre	9300		4621.6
• Prestation complémentaire géo-topographique	9300		4621.6
• Prestation complémentaire socio-démographique	9300		4621.6
• Fonds pour les cas spéciaux: réglementation des cas spéciaux	9300	3621.5	4621.5
• Fonds pour les cas spéciaux: prestations complémentaires pour projets de fusion (LFCo)	9300		4621.9
• Fonds pour les cas spéciaux: compensation des pertes financières	9300		4621.9
• Compensation des charges selon la nouvelle répartition des tâches	9300	3621.6	
<b>Part de la commune dans la compensation des charges «formation»</b>			
• Traitements du corps enseignant, école enfantine	2110	3611	4611
• Traitements du corps enseignant, cycle élémentaire	2111	3611	4611
• Traitements du corps enseignant, degré primaire	2120	3611	4611
• Traitements du corps enseignant, degré secondaire I	2130	3611	4611
<b>Part de la commune dans la compensation des charges «assurance sociale PC»</b>			
	5320	3631	
<b>Part de la commune dans la compensation des charges «allocations familiales pour les personnes sans activité lucrative»</b>			
	5410	3631	

### 13.3 Comptabilisation de la péréquation financière et de la compensation des charges

---

	Fonction	Charges	Revenus
<b>Part de la commune dans la compensation des charges «aide sociale»</b>	5799	3611	4611
<b>Protection de l'enfant et de l'adulte (PEA)</b>	5459	3611	4611
<b>Part de la commune dans la compensation des charges «transports publics»</b>	6291	3631	

## 13.4 Décompte de l'aide sociale

---

Les tâches exécutées conjointement par le canton et les communes dans le domaine de l'aide sociale sont, à l'intérieur de l'administration cantonale, du ressort des Directions et offices suivants:

- 1) Aide sociale: Office de l'intégration et de l'action sociale (DSSI<sup>1</sup>)
- 2) Réduction des primes: Office des assurances sociales (DIJ<sup>2</sup>)
- 3) Protection de l'enfant et de l'adulte: Office des mineurs (DIJ)

Le décompte de l'aide sociale porte sur les domaines suivants:

- Aide matérielle
- Aide au recouvrement et avances de contributions d'entretien pour enfants
- Frais de traitement du personnel des services sociaux
- Programmes d'occupation
- Promotion de la santé et aide en cas d'addiction
- Structures d'accueil pour enfants (garderies, organisations d'accueil familial de jour, animation de jeunesse, etc.)
- Insertion spécifique (hébergement des sans-abri, foyers d'accueil pour femmes, intégration/migration, etc.)

L'Office des assurances sociales établit le décompte pour

- la réduction des primes d'assurance-maladie.

L'Office des mineurs établit le décompte pour

- la participation aux frais de la protection de l'enfant et de l'adulte.

Les communes confient l'accomplissement des tâches dans les domaines précités à un service social. Les plus grandes d'entre elles se sont dotées de leur propre service social qui propose parfois ses prestations aux communes avoisinantes (modèle de la commune-siège). Dans d'autres cas, les communes se regroupent en un syndicat régional.

L'Office de l'intégration et de l'action sociale adresse chaque été une décision relative au décompte des dépenses d'aide sociale à toutes les communes. Cette décision contient les chiffres définitifs de l'année précédente et une facture de l'avance due pour l'année en cours. Seul le solde fait l'objet d'un transfert.

S'agissant de la réduction des primes d'assurance-maladie, le décompte est adressé aux communes par l'Office des assurances sociales. Le présent exemple de comptabilisation ne le prend pas en considération. Les charges et les revenus doivent être saisis conformément aux instructions de la DSSI au moyen de la fonction 5720. D'éventuelles différences sont compensées l'année suivante lors du décompte des dépenses d'aide sociale.

Dans le domaine de la protection de l'enfant et de l'adulte, le décompte est du ressort de l'Office des mineurs. Les écritures comptables y relatives sont précisées à la fin du présent exemple.

L'annexe 2 du décompte cantonal ventile les différents coûts en fonction de l'offre. Il est ainsi possible de les saisir dans les fonctions ad hoc<sup>3</sup>.

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas): dépenses d'aide sociale avec régularisation

Dans la compensation des charges de l'aide sociale<sup>4</sup>, les montants déterminants pour la régularisation (charges par habitant) en application du principe de la comptabilité d'exercice sont publiés sur Internet en janvier de chaque année par la section Péréquation financière (FIN) sur la base des indications fournies par

---

<sup>1</sup> Direction de la santé, des affaires sociales et de l'intégration

<sup>2</sup> Direction de l'intérieur et de la justice

<sup>3</sup> P. ex. remboursement des bons de garde, avance des contributions d'entretien, animation de jeunesse

<sup>4</sup> Cf. ISCB n° 1/170.511/7.1 du 24 novembre 2014

la division Aide sociale de l'Office des affaires sociales, en même temps que l'auxiliaire de planification financière.

Modèle de décompte:

Population résidante moyenne déterminante: 1560

Compensation des charges	Montant déterminant par habitant selon les prévisions cantonales	Régularisation temporelle
Aide sociale	CHF 520,00	CHF 811 200,00
Prestations complémentaires	CHF 233,00	CHF 363 480,00
Allocations familiales	CHF 6,00	CHF 9 360,00
<b>Total (arrondi)</b>	<b>CHF 759,00</b>	<b>CHF 1 184 040,00</b>

Les charges nettes de la commune en 20X1 se sont montées à 550 000 francs.

L'exemple de comptabilisation ci-après porte sur deux années successives:

- 20X1: régularisation pour les prévisions concernant les parts de charges et montants dus pour les dépenses d'aide sociale en 20X1
- 20X2: comptabilisation du décompte de l'aide sociale pour 20X1

**Ecritures comptables passées pendant l'exercice 20X1**

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Régularisation, compensation des charges «aide sociale»	5799.3611.xx	20430.xx	811 200,00
2)	Régularisation, compensation des charges «assurance sociale PC»	5320.3631.xx	20430.xx	363 480,00
3)	Régularisation, compensation des charges «allocations familiales»	5410.3631.xx	20430.xx	9 360,00
4)	Charges nettes de l'aide sociale pour 20X1 (avoir de la commune selon le décompte)	10140.xx	5799.4611.xx	550 000,00

**Bilan**

10140.xx Créances sur transferts, aide sociale		20430.xx Passifs de régularisation Transferts du compte de résultats	
Sàn)	170 000,00		1) 811 200,00
4)	550 000,00		2) 363 480,00
			3) 9 360,00

**Compte de résultats**

5799.3611.xx Compensation des charges «aide sociale»		5410.3631.xx Compensation des charges «allocations familiales»	
1)	811 200,00	3)	9 360,00

5320.3631.xx	5799.4611.xx
Compensation des charges «assurance sociale PC»	Remboursement de l'aide sociale
2) 363 480,00	4) 550 000,00

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice 20X2

La régularisation est dissoute en début d'année et le décompte des dépenses d'aide sociale pour 20X1 est adressé à la commune au printemps (cf. décision ci-après). A la fin de l'année, une nouvelle régularisation est comptabilisée pour l'exercice 20X2 (les écritures ont été indiquées pour 20X1 et ne sont pas répétées ici).

En cas de différence entre les charges nettes de la commune (550 000 fr.) comptabilisées pour 20X1 et le décompte établi par le canton (ch. 1.2, avoir de la commune selon le décompte) ou la quote-part de la commune, le montant en question doit être comptabilisé avec effet sur les résultats en 20X2. Dans l'exemple ci-dessous, la quote-part de la commune par habitant qui figure dans le décompte est de 2 francs supérieure au montant de la régularisation.

Décompte d'aide sociale 20X1	
<b>1.1 Quote-part</b>	
1560 habitants (population résidante moyenne) x 522 francs	CHF 814 320,00
<b>1.2 Décompte des dépenses 20x1</b>	
Excédent des dépenses (selon l'annexe 2)	CHF 550 000,00
Quote-part	<u>CHF 814 320,00</u>
Avoir du canton	CHF 264 320,00
Avance de la commune au canton pour 20X1	<u>CHF 170 000,00</u>
Avoir du canton selon décompte 20X1	<u>CHF 94 320,00</u>
<b>1.3 Décompte 20x1 et avance 20x2</b>	
Avoir du canton selon décompte 20X1	CHF 94 320,00
Avance de la commune au canton pour 20X2 (2/3 de 264 320,00)	<u>CHF 176 000,00</u>
<b>Solde en faveur du canton</b>	<u>CHF 270 320,00</u>

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dissolution de la régularisation, compensation des charges «aide sociale»	20430.xx	5799.3611.xx	811 200,00
2)	Dissolution de la régularisation, compensation des charges «assurance sociale PC»	20430.xx	5320.3631.xx	363 480,00
3)	Dissolution de la régularisation, compensation des charges «allocations familiales»	20430.xx	5410.3631.xx	9 360,00
4)	Part de la commune, aide sociale en 20X1	5799.3611.xx	10140.xx	814 320,00
5)	Avoir du canton selon le décompte de 20X1	10140.xx	x	94 320,00
6)	Avance versée au canton pour 20X2	10140.xx	x	176 000,00
	écriture collective: paiement du solde au canton	x	10020.xx	270 320,00
7)	Part de la commune, assurance sociale PC pour 20X1 (décompte séparé de la DIJ)	5320.3631.xx	10020.xx	363 480,00
8)	Part de la commune, allocations familiales pour 20X1 (décompte séparé de la DIJ)	5410.3631.xx	10020.xx	9 360,00

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

## Bilan

20430.xx Passifs de régularisation Transferts du compte de résultats	
	Sàn) 1 184 040,00
1)	811 200,00
2)	363 480,00
3)	9 360,00

10020.xx Compte d'espèces	
	5)+6) 270 320,00
	7) 363 480,00
	8) 9 360,00

10140.xx Compensation des charges «aide sociale»	
Sàn) 720 000,00	
	4) 814 320,00
5) 94 320,00	
6) 176 000,00	
990 320,00	814 320,00
	Sàn) 176 000,00

Le solde de 176 000 francs correspond au montant de l'avance versée par la commune au canton pour l'exercice 20X2.

## Compte de résultats

5799.3611.xx Compensation des charges «aide sociale»	
	1) 811 200,00
4) 814 320,00	

5410.3631.xx Compensation des charges «allocations familiales»	
	3) 9 360,00
8) 9 360,00	

5320.3631.xx Compensation des charges «assurance sociale PC»	
	2) 363 480,00
7) 363 480,00	

### Comptabilisation du décompte des forfaits PEA

Le décompte est envoyé pour l'année en cours.

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Bonification des forfaits PEA	10020.xx	5459.4611.xx	66 500,25

### Comptabilisation des bons de garde

Cf. exemple de comptabilisation 16.4

## A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas): dépenses d'aide sociale sans régularisation

Si le décompte ne fait pas l'objet d'une régularisation en application du principe de la comptabilité d'exercice, s'agissant de la compensation des charges «aide sociale», il doit être comptabilisé l'année suivante avec effet sur les résultats.

En cas de différence entre les charges nettes de la commune (550 000 fr.) comptabilisées pour 20X1 et le décompte établi par le canton (ch. 1.2, avoir de la commune selon le décompte), le montant de celle-ci doit être comptabilisé avec effet sur les résultats en 20X2 également.

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice 20X2

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Part de la commune, aide sociale en 20X1	5799.3611.xx	10140.xx	814 320,00
2)	Avoir du canton selon le décompte de 20X1	10140.xx x		94 320,00
3)	Avance versée au canton pour 20X2	10140.xx x		176 000,00
	écriture collective: paiement du solde au canton		x 10020.xx	270 320,00
4)	Part de la commune, assurance sociale PC pour 20X1 (décompte séparé de la DIJ)	5320.3631.xx	10020.xx	363 480,00
5)	Part de la commune, allocations familiales pour 20X1 (décompte séparé de la DIJ)	5410.3631.xx	10020.xx	9 360,00

x = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

10020.xx Compte d'espèces		10140.xx Compensation des charges «aide sociale»	
	2)+3) 270 320,00	Sàn) 720 000,00	
	4) 363 480,00		1) 814 320,00
	5) 9 360,00	2) 94 320,00	
		3) 176 000,00	
		990 320,00	814 320,00
			Solde) 176 000,00

Le solde de 176 000 francs correspond au montant de l'avance versée par la commune au canton pour l'exercice 20X2.

### Compte de résultats

5799.3611.xx Compensation des charges «aide sociale»		5410.3631.xx Compensation des charges «allocations familiales»	
1)	814 320,00	5)	9 360,00

  

5320.3631.xx Compensation des charges «assurance sociale PC»	
4)	363 480,00

## 13.5 Imputations internes

---

Les imputations internes sont des écritures portées au crédit ou au débit du compte de résultats pour des prestations effectuées entre services administratifs. En vertu de **l'article 94 OCo**, elles sont comptabilisées pour

- a) assurer la facturation envers les tiers,
- b) constater le résultat économique effectif des diverses activités administratives,
- c) promouvoir la prise en compte des coûts et la responsabilité propre, ou
- d) assurer la transparence et la comparabilité des comptes annuels.

### Au sein du compte général

Les groupes de matières suivants sont à disposition pour les imputations internes:

- 3900/4900 Imputations internes pour approvisionnement en matériel et en marchandises
- 3910/4910 Imputations internes pour prestations de services
- 3920/4920 Imputations internes pour fermages, loyers, frais d'utilisation
- 3930/4930 Imputations internes pour frais administratifs et d'exploitation
- 3940/4940 Imputations internes pour intérêts et charges financières standard
- 3950/4950 Imputations internes pour amortissements planifiés et non planifiés

Les groupes de matières destinés aux imputations internes (39/49) doivent être utilisés au sein du compte général exclusivement (et en aucun cas pour les financements spéciaux dits «normaux», alimentés par des émoluments).

### Imputations internes entre le compte général et les financements spéciaux dits «normaux», alimentés par des émoluments

Les écritures portées au crédit ou au débit du compte de résultats pour des prestations effectuées dans les domaines relevant d'un financement spécial doivent impérativement l'être sur la base des coûts complets.

Dans le cas des financements spéciaux «normaux», qui doivent être présentés à part, il n'est pas possible de passer les écritures de crédit ou de débit dans les groupes de matières 39/49 (imputations internes). Il convient au contraire de procéder comme s'il s'agissait de dédommagements à des tiers/de tiers (cf. chapitre 2, chiffre 7.1 «Financements spéciaux»).

Les charges de personnel sont imputées de manière interne en tant que charges ou revenus de transfert (pour autant qu'elles n'aient pas déjà été inscrites dans la fonction concernée) au moyen des groupes de matières 3612/4612.

Les intérêts doivent être comptabilisés en tant que charges ou revenus d'intérêts dans les groupes de matières 3409/4409.

Les amortissements doivent être comptabilisés directement dans la fonction concernée. Il en va de même, dans la mesure du possible, de l'amortissement du patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2. Cette consigne revêt de l'importance en particulier dans le cas des financements spéciaux alimentés par les émoluments, compte tenu du calcul des coûts complets. Si l'amortissement du patrimoine administratif existant consiste en une écriture collective, la part du patrimoine administratif relevant de la gestion des déchets doit être débitée de la fonction en question.

## 13.5 Imputations internes

### A comptabiliser

Imputation des prestations du centre d'entretien pour le terrain de football	1 842,55
Imputation des frais d'exploitation du dépôt de matériel du centre d'entretien situé dans la maison communale	2 500,00
Imputation des frais administratifs du secrétariat de l'école	3 800,00
Imputation des intérêts standard sur la fortune nette (= patrimoine administratif moins engagements envers les financements spéciaux) du traitement des eaux usées dans les GM du bilan 290 et 293 (cf. chapitre 2, chiffre 7.1 «Financements spéciaux»)	25 258,85
Imputation de l'amortissement des biens mobiliers du traitement des déchets (PA existant au moment de l'introduction du MCH2)	1 000,00
Imputation des loyers pour les demandeurs d'asile logés dans les abris militaires	3 600,00

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Imputation des traitements du personnel du centre d'entretien	3410.3910.xx	6191.4910.xx	1 842,55
2)	Imputation des frais d'exploitation du dépôt de matériel du centre d'entretien	6191.3930.xx	0290.4930.xx	2 500,00
3)	Imputation des frais administratifs du secrétariat de l'école	2190.3930.xx	0220.4930.xx	3 800,00
4)	Imputation des loyers pour les demandeurs d'asile logés dans les abris militaires	5730.3920.xx	1610.4920.xx	3 600,00
5)	Imputation des intérêts standard du traitement des eaux usées	7201.3409.xx	9610.4409.xx	25 258,85
6)	Imputation de l'amortissement des biens mobiliers du traitement des déchets	7301.3612.xx	9901.4612.xx	1 000,00

## 13.5 Imputations internes

---

### Compte de résultats

3410.3610.xx  
Imputation interne des prestations

---

1) 1 842,55 |

6191.4910.xx  
Imputation interne des prestations

---

| 1) 1 842,55

3410.3930.xx  
Imputation interne  
des frais d'exploitation

---

2) 2 500,00 |

6191.4930.xx  
Imputation interne  
des frais d'exploitation

---

| 2) 2 500,00

2190.3930.xx  
Imputation interne  
des frais administratifs

---

3) 3 800,00 |

0220.4930.xx  
Imputation interne  
des frais administratifs

---

| 3) 3 800,00

5730.3920.xx  
Imputation interne des loyers  
des abris militaires

---

4) 3 600,00 |

1610.4920.xx  
Imputation interne des loyers  
des abris militaires

---

| 4) 3 600,00

7201.3409.xx  
Intérêts passifs

---

5) 25 258,85 |

9610.4409.xx  
Revenus des intérêts

---

| 5) 25 258,85

7301.3612.xx  
Imputation interne de l'amortisse-  
ment du PA existant, traitement des  
déchets

---

6) 1 000,00 |

9901.4612.xx  
Imputation interne de l'amortisse-  
ment du PA existant, traitement des  
déchets

---

| 6) 1 000,00

## 13.6 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

---

### Remarque

#### Méthode brute

Les recettes et les dépenses sont comptabilisées TVA comprise dans les comptes de revenus et de charges appropriés.

Il convient dans ce cas de calculer le montant de la taxe à intervalles réguliers, en règle générale chaque trimestre, et de le répercuter sur les comptes actifs destinés à l'impôt préalable de la TVA et le compte passif destiné aux dettes fiscales de la TVA.

#### Méthode nette

L'impôt préalable est calculé lors de l'inscription de chaque recette ou dépense, puis répercuté sur les comptes actifs destinés à l'impôt préalable de la TVA et le compte passif destiné aux dettes fiscales de la TVA.

Avec cette méthode, les postes du compte de résultat et du compte des investissements ne contiennent pas la TVA. Seuls les comptes du bilan renseignent sur le montant de l'impôt.

#### Taux de la dette fiscale nette et taux forfaitaire

Il est renvoyé au site Internet de l'Administration fédérale des contributions (AFC): [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch) > Taxe sur la valeur ajoutée - Redevance RTV > Informations spécialisées TVA > Taux de la dette fiscale nette et taux forfaitaires.

Les taux de la dette fiscale nette et les taux forfaitaires sont des taux d'imposition spécifiques à certaines branches qui simplifient considérablement le décompte avec l'AFC puisque l'impôt préalable ne doit pas être déterminé. Pour calculer l'impôt dû, il suffit de multiplier le chiffre d'affaires brut (chiffre d'affaires TVA comprise) par le taux de la dette fiscale nette ou le taux forfaitaire accordé par l'AFC.

#### Exemple simplifié d'application de la méthode nette en cas de contre-prestation convenue<sup>1</sup>

a) Facturation des taxes d'utilisation de l'antenne collective et du télé-réseau, plus 8 % <sup>2</sup> de TVA	135 224,05 10 016,60
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (135 224,05 : 108 x 8)	
b) Facturation des autres taxes (contre-prestations) en relation avec l'antenne collective et le télé-réseau, plus 8 % de TVA	545,60
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (545,60 : 108 x 8)	
	40,40
c) Facturation des taxes de raccordement à l'antenne collective et au télé-réseau, plus 8 % de TVA	16 398,25
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (16 398,25 : 108 x 8)	
	1 214,70
d) Factures de tiers, plus 8 % de TVA	54 041,35
dont impôt préalable déductible (54 041,35 : 108 x 8)	
	4 003,05
e) Décompte avec l'AFC (11 271,70 – 4003,05)	7 268,65*

\* Ce montant (versement) n'apparaît pas dans les «T», car les soldes sont transférés sur le compte débiteur général.

---

<sup>1</sup> Contre-prestation convenue: cf. chapitre 2, chiffre 7.3 «Taxe sur la valeur ajoutée», point 7.3.6.1.

<sup>2</sup> Les taux actuels de la TVA peuvent être consultés sur le site Internet de l'Administration fédérale des contributions.

## 13.6 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

### Remarque

Les revenus des intérêts entraînent en règle générale une **réduction de l'impôt préalable** (cf. brochure d'information TVA n° 19 «Collectivités publiques», chiffre 7.2.6).

La réduction de l'impôt préalable doit être comptabilisée, sous la fonction concernée, au moyen du groupe de matières 3199.xx (colonne «doit»). Le compte de contrepartie (colonne «avoir») est le compte de l'impôt préalable 10192.xx.

### Exemples de calcul et de comptabilisation de la réduction de l'impôt préalable:

Il est renvoyé à cet égard aux explications et aux tableaux détaillés qui figurent dans la partie C (annexe) de la brochure n° 19 «Collectivités publiques».

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des taxes d'utilisation, plus 8 % de TVA	10100.xx	x <sup>1)</sup>	135 224,05
2)	- sans le chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	3321.4240.xx	125 207,45
3)	Chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	20022.xx	10 016,60
4)	Facturation des autres taxes, plus 8 % de TVA	10100.XX	x <sup>1)</sup>	545,60
5)	- sans le chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	3321.4309.xx	505,20
6)	Chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	20022.xx	40,40
7)	Facturation des taxes de raccordement, plus 8 % de TVA	10100.xx	x <sup>1)</sup>	16 398,25
8)	- sans le chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	3321.4240.5x	15 183,55
9)	Chiffre d'affaires	x <sup>1)</sup>	20022.xx	1 214,70
10)	Factures de tiers, plus 8 % de TVA	x <sup>1)</sup>	20000.xx	54 041,35
11)	- dont la valeur des prestations sans impôt préalable	3321.31xx.xx	x <sup>1)</sup>	50 038,30
12)	Impôt préalable, compte général Décompte avec l'AFC:	10192.0x	x <sup>1)</sup>	4 003,05
13)	Impôt sur le chiffre d'affaires, report du solde sur le compte créancier	20022.xx	20000.xx	11 271,70
14)	Impôt préalable, report du solde sur le compte créancier	20000.xx	10192.0x	4 003,05

1) = pas de contre-écriture, fait partie d'une écriture collective.

### Bilan

		20022.xx	
		Impôt sur le chiffre d'affaires, antenne collective et téléseu	
	10100.xx Créances	13)	3)
1)	135 224,05	11 271,70	10 016,60
4)	545,60		6)
7)	16 398,25		40,40
			9)
			1 214,70
		20000.xx	
		Créanciers	
	10192.0x	14)	10)
	Impôt préalable, compte général	4 003,05	54 041,35
12)	4 003,05		13)
			11 271,70

## 13.6 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Compte de résultats									
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.31xx.xx Divers comptes de charges</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">11) 50 038,30</td> </tr> </table>	3321.31xx.xx Divers comptes de charges	11) 50 038,30	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3321.4240.xx Autres taxes</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">2) 125 207,45</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3321.4309.xx Autres revenus d'exploitation</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">5) 505,20</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3321.4240.5x Taxes de raccordement</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">8) 15 183,55</td> </tr> </table>	3321.4240.xx Autres taxes	2) 125 207,45	3321.4309.xx Autres revenus d'exploitation	5) 505,20	3321.4240.5x Taxes de raccordement	8) 15 183,55
3321.31xx.xx Divers comptes de charges									
11) 50 038,30									
3321.4240.xx Autres taxes									
2) 125 207,45									
3321.4309.xx Autres revenus d'exploitation									
5) 505,20									
3321.4240.5x Taxes de raccordement									
8) 15 183,55									

### Exemple simplifié d'application de la méthode brute en cas de contre-prestation convenue

1.	Montant des entrées à la piscine encaissées au cours du 3 <sup>e</sup> trimestre, plus 8 % de TVA (décompte selon le taux forfaitaire de 3,7 %)*	43 040,00
2.	Facture d'un entrepreneur pour travaux d'entretien, plus 8 % de TVA (pas de déduction de l'impôt préalable)	10 760,00
3.	Décompte avec l'Administration fédérale des contributions (3,7 % de 43 040,00)	1 592,48

\* Info TVA → 12 Taux de la dette fiscale nette → 19 Taux de la dette fiscale nette par branche et activité.

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Bonification de la banque pour les entrées à la piscine, plus 8 % de TVA	Cpte d'espèces	3410.4240.xx	43 040,00
2)	Facture d'un entrepreneur, plus 8 % de TVA	3410.3144.xx	20000.xx	10 760,00
3)	Comptabilisation de la TVA (3,7 % de 43 040 fr.)	3410.4240.x9 <sup>1</sup>	20022.xx	1 592,48
4)	Décompte avec l'AFC: Report du solde sur le compte créancier (paiement)	20022.0x	20000.xx	1 592,48

### Bilan

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">xxxxx.xx Compte d'espèces</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">1) 43 040,00</td> </tr> </table>	xxxxx.xx Compte d'espèces	1) 43 040,00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">20000.xx Créanciers</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">2) 10 760,00</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">4) 1 592,48</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">20022.0x Impôt sur le chiffre d'affaires</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">4) 1 592,48   3) 1 592,48</td> </tr> </table>	20000.xx Créanciers	2) 10 760,00	4) 1 592,48	20022.0x Impôt sur le chiffre d'affaires	4) 1 592,48   3) 1 592,48
xxxxx.xx Compte d'espèces								
1) 43 040,00								
20000.xx Créanciers								
2) 10 760,00								
4) 1 592,48								
20022.0x Impôt sur le chiffre d'affaires								
4) 1 592,48   3) 1 592,48								

### Compte de résultats

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3410.3144.xx Entretien des terrains bâtis et bâtiments</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">2) 10 760,00</td> </tr> </table>	3410.3144.xx Entretien des terrains bâtis et bâtiments	2) 10 760,00	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">3410.4240.xx Entrées</td> </tr> <tr> <td style="border-top: 1px solid black;">3) 1 592,48   1) 43 040,00</td> </tr> </table>	3410.4240.xx Entrées	3) 1 592,48   1) 43 040,00
3410.3144.xx Entretien des terrains bâtis et bâtiments					
2) 10 760,00					
3410.4240.xx Entrées					
3) 1 592,48   1) 43 040,00					

<sup>1</sup> Il peut s'agir d'une diminution de charges ou d'une comptabilisation selon les chiffres nets. Cette seconde possibilité implique toutefois qu'il s'agisse de la même affaire et du même exercice.

## 14 Annexe aux comptes annuels

### 14.1 Annexe aux comptes annuels: règles applicables à la présentation des comptes et justification des dérogations

---

Le MCH2 exige que les règles sur lesquelles se fonde la présentation des comptes soient clairement indiquées et que les dérogations à ces règles fassent l'objet d'une justification. Les communes bernoises sont par ailleurs tenues de respecter les prescriptions cantonales en matière de présentation des comptes. En conséquence, elles utiliseront toutes le texte standard ci-dessous:

#### ***Règles applicables à la présentation des comptes***

*Les comptes annuels de la commune de Financey ont été clos conformément aux bases légales cantonales en vigueur:*

*Loi sur les communes (LCo; RSB 170.11)*

*Ordonnance sur les communes (OCo; RSB 170.111)*

*Ordonnance de Direction sur la gestion financière des communes (ODGFCo; RSB 170.511)*

*En vertu de l'article 70, alinéa 1 LCo, les comptes se fondent sur le modèle comptable harmonisé 2 pour les cantons et les communes (MCH2) selon le manuel de la Conférence des directeurs cantonaux des finances. Dans certains domaines, les prescriptions cantonales s'écartent des recommandations concernant le MCH2. L'Office des affaires communales et de l'organisation du territoire a publié une liste des exceptions sur son site Internet, à l'adresse [www.be.ch/mch2](http://www.be.ch/mch2) > Outils de travail.*

Au lieu de renvoyer à la liste des exceptions publiée par l'OACOT, la commune peut opter pour une énumération détaillée des dérogations. La liste se doit alors d'être exhaustive, même si certains de ses éléments ne concernent pas directement la commune. Il importe que les considérations énoncées sous le titre «Règles applicables à la présentation des comptes et justification des dérogations» renseignent toute personne consultant les comptes annuels, de manière générale, sur les dispositions du droit bernois applicables et la mesure dans laquelle celles-ci dérogent, le cas échéant, aux règles du MCH2.

## 14.2 Annexe aux comptes annuels: principes essentiels de l'établissement du bilan et de son évaluation

---

La plupart des principes essentiels de l'établissement du bilan et de son évaluation sont uniformément applicables à l'ensemble des communes. En revanche, ces dernières disposent d'une latitude considérable s'agissant de la définition de la limite d'inscription à l'actif au sens de l'**article 79a OCo** ainsi que de la réévaluation périodique du patrimoine financier conformément à l'**annexe 1 OCo**. Ces éléments doivent toutefois figurer dans l'annexe aux comptes annuels, comme le prévoit l'**article 32d ODGFCo**, ce qui garantit la transparence des décisions communales et permet de vérifier que la commune suit bien une pratique constante en la matière.

Il doit être possible, à la lecture des comptes annuels, de se faire rapidement une idée des principes régissant l'établissement du bilan et son évaluation. Les modèles de formulation ci-dessous ont été rédigés à cette fin. La commune peut les reprendre tels quels ou, dans la mesure où elle a exploité la marge de décision dont elle dispose, les adapter en conséquence.

### Modèle de formulation

#### a) **Patrimoine financier**

*Les actifs du patrimoine financier sont portés au bilan lorsqu'ils présentent une utilité économique future et que leur valeur peut être déterminée de manière fiable. Le patrimoine financier est inscrit pour la première fois au bilan à sa valeur d'acquisition ou de production. Les biens acquis à titre gratuit sont inscrits à leur valeur vénale au moment de leur entrée dans le patrimoine financier. Les évaluations ultérieures du patrimoine financier ont lieu à la valeur vénale de ce dernier à la date du bilan. Une réévaluation intervient tous les cinq ans ou en cas de modification de la valeur officielle pour les biens-fonds, droits de superficie exceptés, et annuellement pour toutes les autres valeurs patrimoniales. Les valeurs inscrites au bilan doivent être immédiatement rectifiées en cas de dépréciation effective durable ou de perte.*

Ce paragraphe est suivi d'un texte adapté à la situation spécifique de la commune dont le contenu (énumération non exhaustive) est le suivant:

- Date de la dernière évaluation
- Méthode d'évaluation
- Nature du patrimoine financier
- Le cas échéant, changements intervenus dans la méthode d'évaluation
- Autres

### Exemple rédigé de toutes pièces

*La dernière réévaluation des immeubles du patrimoine financier de la commune de xx remonte au 31 décembre 201x. Les terrains non bâtis ont été évalués sur la base d'un prix de référence de x/surface, et les immeubles locatifs selon la formule «valeur officielle x 1,4». Pour les placements financiers, c'est la valeur nominale qui est déterminante.*

Suivant la situation, les précisions peuvent être apportées sous forme de tableau (cf. modèle au chapitre 9 «Rapport de la commune politique»).

## 14.2 Annexe aux comptes annuels: principes essentiels de l'établissement du bilan et de son évaluation

---

### b) Patrimoine administratif

*Les actifs du patrimoine administratif sont portés au bilan lorsqu'ils présentent une utilité publique pour plusieurs années à venir et que leur valeur peut être déterminée de manière fiable. Ils sont inscrits au bilan à leur valeur d'acquisition ou de production en application du principe de la méthode nette et amortis de manière linéaire en fonction de leur durée d'utilisation. Les biens acquis à titre gratuit sont inscrits à leur valeur vénale au moment de leur entrée dans le patrimoine administratif. Les valeurs inscrites au bilan doivent être immédiatement rectifiées en cas de dépréciation effective durable ou de perte. Les catégories d'immobilisations et les durées d'utilisation sont définies à l'**annexe 2 OCo**.*

*La commune de xx inscrit ses dépenses d'investissement au compte de résultats pour autant qu'elles ne dépassent pas la ou les limites d'inscription à l'actif suivantes:*

<i>Compte général</i>	<i>xx 000 francs</i>
<i>Financement spécial «alimentation en eau»</i>	<i>xx 000 francs</i>
<i>Financement spécial «traitement des eaux usées»</i>	<i>xx 000 francs</i>

### c) Patrimoine administratif existant au moment du passage au MCH2

*Le patrimoine administratif existant au moment du passage au MCH2, soit au 31 décembre 201x, est amorti de manière linéaire pendant xx ans, exception faite des postes énumérés au **chiffre 4.1.3 des dispositions transitoires de l'ordonnance sur les communes**.*

## 14.3 Tableau des participations

### Participations

Une participation consiste en une relation avec une entité de droit public (p. ex. établissement autonome ou syndicat de communes) ou de droit privé (p. ex. SA, Sàrl, société coopérative, fondation) qui accomplit des tâches publiques et dont la commune est membre ou organisme responsable. **L'article 32g, alinéa 1 ODGFCo** contient une énumération exhaustive des participations.

Le tableau des participations est une composante de l'annexe aux comptes annuels (**art. 80, al. 1, lit. e OCo**). Il énumère les liens qu'entretient la commune avec d'autres entités et renseigne sur les risques qui pourraient en résulter (**art. 32g, al. 2 ODGFCo**).

Il n'y a pas lieu d'inscrire les placements financiers (titres du patrimoine financier) dans le tableau des participations.

Conformément à **l'article 97 OCo**, la commune tient un registre public (ne faisant pas partie des comptes annuels) qui renseigne sur

- les personnes agissant en son nom au sein d'organes de tiers;
- les associations dont elle est membre et les responsabilités découlant de sa qualité de membre;
- les rapports contractuels conclus en vue de l'accomplissement de tâches communales.

11.5 Tableau des participations												36
Participations (en vue de l'accomplissement de tâches publiques)												
Nom, siège Forme juridique	Domaine d'activité	Capital nominal (100 %)	Part de propriété	Part des voix - E: exécutif - L: législatif	Autres détenteurs de parts importants	Valeur comptable au 31.12	Valeur d'acquisition	Autres participations importantes de l'organisation	Norme de présentation des comptes Déclarations sur les comptes annuels	Flux financiers pendant l'exercice	Risques spécifiques	
<b>Entreprises communales (établissements) au sens de l'article 64, alinéa 1, lettre b LCo*</b>												
EMS des Tileuls, Beauval (établissement)	Exploitation de l'EMS	300'000	100.00%	E: 100%	Aucun	300'000	300'000	Aucune	MCHZ: consolidation	Consolidation	Aucun	
<b>Organisations de droit public dans le cadre de la coopération intercommunale (syndicats de communes, établissements, etc.)*</b>												
Communauté scolaire Bach, Beauval (syndicat de communes)	Centre scolaire secondaire	0	33.33%	L: 20%	Commune municipale de Beauval	0	0	Aucune	MCHZ: imputation des charges selon une clé de répartition (syndicat de communes sans capitaux propres)	Subventions d'exploitation au syndicat: 2,1 mio CHF	Des communes affiliées peuvent sortir du syndicat, moyennant un dédommagement.	
<b>Affiliations et participations à des personnes morales de droit privé*</b>												
Alimentation en eau Birse SA, Beauval (société anonyme)	Alimentation en eau et en énergie	20'000'000	100.00%	L: 100%	Aucun	20'000'000	20'000'000	Aucune	CC, pas de consolidation, gain de l'entreprise: 2 mio CHF, somme inscrite au bilan: 60 mio CHF, capitaux propres: 35 mio CHF.	Redevance de concession à l'organisme responsable: 2 mio CHF	Aucun	
<b>Qualité de membre de sociétés simples, de sociétés en nom collectif ou de sociétés en commandite*</b>												
Consortium de construction Erable, Bois-Gentil (société simple)	Propriété d'une parcelle de terrain destinée à l'aménagement d'un parc de loisirs	1'000'000	33.33%	E: 33.33%	Commune municipale de Bois-Gentil; Golf SA, Bois-Gentil	600'000	600'000	Aucune	CC, part de propriété selon la comptabilité des immobilisations	Aucun	Responsabilité solidaire	
<b>Rapports contractuels conclus en vue de l'accomplissement de tâches communales*</b>												

## 14.4 Tableau des garanties

Le tableau des garanties renseigne sur les engagements conditionnels de la commune.

11.6 Tableau des garanties					37
Nom des destinataires/du cocontractant ou de la cocontractante	Rapport juridique	Indications sur les prestations couvertes par la garantie: nature, montant, caducité, intérêts, etc.	Flux financiers pendant l'exercice	Autres précisions spécifiques	
<b>Entreprises de droit privé (selon le CO/CCS)</b>					
Sociétés locales	Contrat/convention	Garantie de déficit d'un montant de 40 000 francs			
<b>Entreprises de droit public (selon la loi sur les communes)</b>					
<b>Contrats de droit public</b>					
Caisse de pension bernoise (CPB)	Contrat d'affiliation du	Obligation d'effectuer des versements supplémentaires en cas de découvert	XX francs	Taux de couverture au 31.12.2016:	
<b>Autres engagements (sites contaminés, leasings, etc.)</b>					
Océ (Suisse) SA, Genève	Contrat de leasing	Mensualités du leasing	XX francs		



## 14.5 Tableau des immobilisations

### Tableau des immobilisations: autre patrimoine administratif

Financey		Tableau des immobilisations		2017					
Commune politique		Autre patrimoine administratif							
				142 Immobilisations incorporelles			144 Prêts	145 Participations	146 Subventions d'investissement
				1420	1427	1421 et 1429	1441 à 1447	1452 à 1456	1460 à 1469
				Informatique	Immobilisations incorporelles en cours	Autres immobilisations incorporelles	Prêts	Participations	Investissements
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	1.1.20xx							
	Augmentations	2017							
	Diminutions	2017							
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017							
	Valeur de l'immobilisation	31.12.20xx	0	0	0	0	0	0	0
Amortissements ordinaires cumulés	Etat au	1.1.20xx							
	Amortissements planifiés	2017							
	Amortissements non planifiés	2017							
	Corrections de valeur	2017							
	Etat au	31.12.20xx	0	0	0	0	0	0	
Valeur comptable	<b>Valeur comptable nette</b>	<b>31.12.20xx</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>
	dont celle des installations en leasing	31.12.20xx							
	Valeurs d'assurance	31.12.20xx							
Informations complémentaires sur le tableau des immobilisations dans l'annexe aux comptes annuels									

## 14.6 Etat des capitaux propres

Etat des capitaux propres (modèle pour les communes bernoises)						En milliers de francs			
Capitaux propres au 1 <sup>er</sup> janvier xxxx		Changements intervenus pendant l'exercice		Motifs de la diminution (-)		Capitaux propres 31 décembre xxxx			
CHF		Motifs de l'augmentation (+)		CHF		CHF			
29	Capitaux propres	210		75		-50	29	Capitaux propres	235
290	Financements spéciaux, engagements (+) et avances (-)	110		30		-20	290	Financements spéciaux, engagements (+) et avances (-)	120
29000	FS «service du feu» à sens unique ou	3510.xx	Attributions aux FS, capitaux propres	4510.xx	Prélèvements sur les FS, capitaux propres		29000	FS «service du feu» à sens unique	
29000	FS «service du feu» normal ou	5 3510.xx		4510.xx		-5	29000	FS «service du feu» normal ou	0
29000	FS «service du feu» normal	9010.00		9011.00			29000	FS «service du feu» normal	
29001	FS «alimentation en eau»	10 9010.10		5 9011.10			29001	FS «alimentation en eau»	15
29002	FS «traitement des eaux usées»	40 9010.20		9011.20		-5	29002	FS «traitement des eaux usées»	35
29003	FS «gestion des déchets»	20 9010.30		9011.30		-10	29003	FS «gestion des déchets»	10
29004	FS «électricité»	45 9010.40		10 9011.40			29004	FS «électricité»	55
2900x	Autres FS	-10 9010.xx		15 9011.xx			2900x	Autres FS	5
2900x	FS «transfert de PA» (art. 85a OCo)	0 3898.xx		0 4898.xx			2900x	FS «transfert de PA» (art. 85a OCo)	0
292	Réserves provenant de l'enveloppe budgétaire	0 3892	Attributions aux réserves provenant de l'enveloppe budgétaire, capitaux propres	0 4892	Prélèvements sur les réserves provenant de l'enveloppe budgétaire	0	292	Réserves provenant de l'enveloppe budgétaire	0
293	Préfinancements	30	Attributions aux préfinancements des capitaux propres	50	Prélèvements sur les préfinancements des capitaux propres	-25	293	Préfinancements	55
29300	Compte général	10 3893		4893		-5	29300	Compte général	5
29301	Alimentation en eau, maintien de la valeur	20 3510.xx		20 4510.xx		-10	29301	Alimentation en eau, maintien de la valeur	30
29302	Traitement des eaux usées, maintien de la valeur	0 3510.xx		30 4510.xx		-10	29302	Traitement des eaux usées, maintien de la valeur	20
294	Réserves		Attributions		Prélèvements		294	Réserves	
29400	Amortissements supplémentaires	3894.xx		4894.xx			29400	Amortissements supplémentaires	
296	Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier	30	Attributions	0	Prélèvements	-5	296	Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier	25
29600	Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier	30 3896.xx		0 4896.xx		-5	29600	Réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier	25
29601	Réserve de fluctuation	3896.xx		4896.xx			29601	Réserve de fluctuation	
298	Autres capitaux propres	0 3898	Attributions aux autres capitaux propres	0 4898	Prélèvements sur les autres capitaux propres	0	298	Autres capitaux propres	0
299	Excédent/découvert du bilan	40 2990	Résultat annuel Excédents (+) Déficit (-)	-5			299	Excédent/découvert du bilan	35

### Explications

La 1<sup>re</sup> colonne indique les capitaux propres au 1<sup>er</sup> janvier xxxx, et la 4<sup>e</sup> colonne, au 31 décembre xxxx. Quant aux 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> colonnes, elles renseignent sur les changements intervenus.

Le résultat annuel figure au bas de la 2<sup>e</sup> colonne. Selon que le nombre est positif ou négatif, ce résultat est excédentaire ou déficitaire.

29000 FS «service du feu»: la désignation du compte doit préciser s'il s'agit d'un FS normal ou à sens unique.

Il existe trois possibilités dans le cas du «service du feu»: FS à sens unique, FS normal sans présentation séparée et FS normal présenté séparément. Les écritures de clôture sont passées dans des GM différents, en fonction de la solution retenue:

FS à sens unique: les attributions et les prélèvements relèvent des GM 3150 / 4510 (charges/revenus ordinaires).

FS normal sans présentation séparée: la présentation est intégrée dans celle du compte général; les attributions et les prélèvements relèvent des GM 3150 / 4510.

FS normal présenté séparément, à l'instar des autres FS normaux: les attributions et les prélèvements relèvent des GM 9010 / 9011.

29300 FS du compte général, par exemple pour le «maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier».

29301/2 Les attributions continuent à avoir lieu en application de la feuille de calcul des valeurs de remplacement, au moyen du GM 3510 (présentation avec le résultat ordinaire du FS).

Les prélèvements correspondent aux amortissements linéaires en fonction de la durée d'utilisation, conformément à l'annexe II de l'OCo.

Ils sont comptabilisés au moyen du GM 4510 (présentation avec le résultat ordinaire du FS).

Dans les domaines de l'alimentation en eau et du traitement des eaux usées, les valeurs de remplacement et le produit des taxes de raccordement sont attribués au FS «maintien de la valeur».

29400 Amortissements supplémentaires selon les règles énoncées aux articles 84 ss OCo (calcul au moyen de l'outil Excel mis à disposition sur le site Internet de l'OACOT: [www.be.ch/mch2](http://www.be.ch/mch2))

29600 Une fois le MCH2 introduit, seuls des prélèvements peuvent être comptabilisés à charge de la réserve liée à la réévaluation. Il n'est plus possible de procéder à des attributions.

## 15 Travaux de clôture annuelle

### 15.1 Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle

#### Compte des investissements

- Des dépenses de consommation ont-elles été comptabilisées dans le compte des investissements? Transférer
- Des éléments du patrimoine financier ont-ils été comptabilisés dans le compte des investissements? Transférer
- Les dépenses et les recettes ont-elles été reportées au bilan de manière brute?
- La plus-value découlant de contrats imputée sur les dépenses d'investissement a-t-elle été compensée?
- Les subventions d'investissement et autres subventions ont-elles été imputées sur les dépenses d'investissement?

#### Compte de résultats

- FS «alimentation en eau»/«traitement des eaux usées»: attributions au FS «maintien de la valeur» au moyen du compte 3510.1x / prélèvement au moyen du compte 4510.xx
- FS «alimentation en eau»/«traitement des eaux usées»: concordance entre l'attribution et la feuille de calcul «maintien de la valeur»
- FS: produit de la taxe de raccordement dans le compte 4240.5x / alimentation en eau et traitement des eaux usées: neutralisation au moyen du compte 3510.5x
- Equilibre entre 39 et 49
- Comptabilisation de tous les investissements excédant la limite d'inscription à l'actif dans le compte des investissements?
- Comptabilisation d'imputations internes (FS dans les GM 3612/4612) / imputations internes équilibrées?
- Comptabilisation des amortissements (indirectement, au moyen du compte de rectification de valeur) dans la fonction adéquate?
- Clôture des FS à présenter séparément au moyen des GM 9010/9011

#### Bilan

- Equilibre entre l'actif et le passif du bilan
- Justification des soldes (les soldes du bilan sont corrects/plausibles/pertinents)
- Etablissement et mise à jour d'inventaires
- Evaluation du patrimoine financier en application de l'article 81 OCo
- Transfert des immobilisations après leur mise en service
- Actifs et passifs de régularisation (distinction entre le compte de résultats et le compte des investissements)
- Pointage du groupe de matières 100
- Montants dus du GM 1010 → surtout des promesses de subvention
- Rectifier la valeur des créances douteuses (→ créances fiscales)
- Pointer les comptes courants (groupe de matières 1015)
- Etablir/envoyer la demande de remboursement de l'impôt anticipé
- Décompte de la TVA (distinction entre le compte de résultats et le compte des investissements)
- Intérêts passifs des dépôts, legs, FS, etc.
- Transfert des engagements financiers à court terme dans les engagements à long terme, et inversement
- Examen des provisions (constitution, dissolution, distinction entre le court et le long terme)
- Résultat de l'exercice précédent (2990x) transféré dans le compte 2999x?
- Transfert du compte de rectification (uniquement après amortissement complet de l'immobilisation du patrimoine administratif)
- Etablissement des décomptes avec l'AVS, la caisse de pension, etc.

#### Résultat

- Présentation distincte du compte global/compte général et des financements spéciaux alimentés par des émoluments
- Résultat du compte de résultats = résultat du compte général (excédent de charges/de revenus)
- Résultat du compte des investissements = investissements nets
- Résultat du compte général = compte global sans les FS

#### Comptabilité des immobilisations

- Transfert des immobilisations dans la catégorie qui convient après la mise en service
- Amortissement des immobilisations après la mise en service
- Amortissements ordinaires (comptabilisation correcte de la rectification dans le bilan)
- Amortissement ordinaire du patrimoine administratif existant (présentation dans le tableau des immobilisations)

#### Amortissements supplémentaires

- Calcul des amortissements supplémentaires au moyen de l'outil Excel
- Attribution à la réserve (29400) par le GM 3894
- Prélèvement sur la réserve (4894) lorsque les conditions sont remplies (calcul au moyen de l'outil Excel)
- Désactiver les immobilisations amorties (dépend du système informatique)

## 15.1 Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle

---

### Tableau des flux de trésorerie

- Vérifier l'absence de divergence dans le tableau des flux de trésorerie (total de contrôle = 0)
- Les résultats de la commune et, s'ils sont présentés, ceux des FS concordent-ils avec ceux de résultats?
- Les investissements nets du compte global concordent-ils avec le tableau des flux de trésorerie?

### Indicateurs financiers

- Calcul des indicateurs financiers, à l'aide de l'outil ad hoc, pour le compte global, le compte général et les FS

### Faît des capitaux propres

- Etablissement de l'état des capitaux propres selon le modèle
- Pointage des soldes au 1.1. et au 31.12. avec le bilan

### Tableau des provisions

- Pointage des soldes au 1.1. et au 31.12. avec les GM 205 et 208 du bilan
- Examen des provisions (constitution, dissolution, distinction entre le court et le long terme) → cf. bilan

### Tableau des participations et des garanties

- A jour et vérifié

### Tableau des immobilisations

- Bloc des coûts d'acquisition: valeur de l'immobilisation au 1.1. = valeur comptable au 31.12. de l'année précédente
- Bloc des amortissements: état au 1.1. = état au 31.12. de l'année précédente
- Bloc des amortissements: les amortissements concordent avec le compte de résultats
- Bloc de la valeur comptable: valeur comptable nette = valeur inscrite au bilan

### Contrôle des crédits

- Etablir le contrôle des crédits d'engagement
- Désignation (date de la décision d'ouverture de crédit, crédits supplémentaires)
- Arrêtés de compte

### Tableau des crédits supplémentaires

- Etablir le tableau des crédits supplémentaires
- Faire approuver les crédits supplémentaires

### Autres indications importantes

- Feuilles de calcul des valeurs de remplacement
- Imputation du produit des taxes de raccordement dans les attributions au FS «maintien de la valeur» (pas obligatoire)

### Vérification des comptes

- Préparer la vérification des comptes
- Faire signer la déclaration d'intégralité
- Rapport succinct de l'organe de vérification des comptes

### Processus d'approbation des comptes

- Signatures
- Attestation relative aux comptes annuels (délai: 31.7.)
- Faire relier les comptes annuels
- Envoyer les comptes annuels à FINSTA (délai: 30.06.XXXX)

## 15.1 Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle

Pour la date de clôture (31 décembre)	Clôture des comptes d'espèces. Comptabilisation intégrale des charges et des revenus (montants dus).
Décomptes périodiques	AVS, caisse de pension, assurance-accidents, assurance pour perte de gain, certificats de salaire, remboursement de l'impôt anticipé et de la TVA, etc.
Régularisations	Répartition des charges et des revenus ainsi que des dépenses et des recettes en fonction de l'exercice auquel ils se rapportent effectivement (créances, créanciers, actifs et passifs de régularisation [AR et PR], provisions).
Imputations internes	Compte général: comptabilisation au débit ou au crédit du compte de résultats. Financements spéciaux: comptabilisation des montants dans la fonction concernée directement. Prestations propres en faveur des investissements.
Clôture du compte des investissements	Report au bilan des dépenses et des recettes du compte des investissements (uniquement PA).
Clôture de la comptabilité des immobilisations et des comptabilités séparées	Travaux nécessaires à la comptabilisation des amortissements ordinaires.
Amortissements supplémentaires obligatoires	Analyse visant à déterminer si, selon le résultat, des amortissements supplémentaires sont nécessaires ( <b>art. 84 et 85 OCo</b> ).
Tableau des flux de trésorerie	Etablissement du tableau récapitulatif au moyen du programme.
Indicateurs financiers	Calcul des indicateurs financiers au moyen de l'outil mis à la disposition des communes ( <a href="http://www.be.ch/mch2">www.be.ch/mch2</a> )
Etat des capitaux propres	Etablissement du tableau des capitaux propres selon le modèle figurant sur le site Internet à l'adresse <a href="http://www.be.ch/mch2">www.be.ch/mch2</a> .
Financements spéciaux	Comptabilisation des amortissements directement dans les FS et clôture de ces derniers selon le modèle figurant sur le site Internet à l'adresse <a href="http://www.be.ch/mch2">www.be.ch/mch2</a> .
Dépôts de tiers Fondations dépendantes administrées par la collectivité	Imputation des intérêts (prévisionnels).
Inventaires	Etablissement des extraits de bilan pour les comptes collectifs.
Réévaluation du PF	Réévaluation du patrimoine financier selon l' <b>annexe 1 OCo</b> ; comptabilisation des corrections nécessaires ( <b>art. 81 OCo</b> ).
Etablir l'annexe aux comptes annuels ( <b>art. 32 ODGFCo</b> )	Selon le modèle de comptes annuels figurant sur le site Internet à l'adresse <a href="http://www.be.ch/mch2">www.be.ch/mch2</a> .

## 15.1 Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle

---

Extraits du bilan	Contrôle des montants reportés au bilan; établissement des extraits du bilan (actif et passif).
Déclaration d'intégralité	Etablissement et signature à l'attention de l'OVC.
Résultat du compte de résultats	Comptabilisation du résultat du compte de résultats et virement au bilan.
Contrôles de plausibilité	Contrôles de plausibilité.
Commentaire	Rédaction du commentaire des comptes annuels.

## 16 Autres exemples de comptabilisation

### 16.1 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

#### Remarque

En vertu des dispositions de la loi sur l'aménagement du territoire<sup>1</sup> révisées qui sont entrées en vigueur au 1<sup>er</sup> mai 2014 ainsi que des nouvelles prescriptions de la loi bernoise sur les constructions<sup>2</sup> effectives depuis le 1<sup>er</sup> avril 2017, des **FS «compensation de la plus-value selon le nouveau droit»** doivent être institués en cas de classement de terrain en zone à bâtir (taxe correspondant à 20 % de la plus-value). Les communes sont par ailleurs libres de percevoir une taxe dans d'autres cas (augmentation du degré d'affectation, changement d'affectation, classement de terrain dans une zone d'extraction ou de décharge), à condition de s'être dotées d'une base réglementaire à cet égard. L'utilisation du produit de la taxe sur la plus-value est également fixée par la loi<sup>3</sup>. D'une manière générale, 10 pour cent du produit de la taxe doivent être attribués au canton<sup>4</sup>. Lorsque la part du produit de la taxe revenant à la commune est affectée à des investissements, seul le montant de l'amortissement ordinaire lié à l'objet peut être prélevé sur le financement spécial concerné en vertu de l'article 88a OCo.

#### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas): compensation de la plus-value selon le nouveau droit

Décision sur la compensation de la plus-value à compter du 1<sup>er</sup> avril 2017:

- Valeur vénale de la parcelle 999 avant le classement	(5000 m <sup>2</sup> x 10,00 fr.)	50 000,00 fr.
- Valeur vénale de la parcelle 999 après le classement	(5000 m <sup>2</sup> x 600,00 fr.)	3 000 000,00 fr.
Plus-value		<u>2 950 000,00 fr.</u>
- dont la compensation au sens de la LAT	20 %	590 000,00 fr.
- dont la compensation au sens du règlement communal	15 %	<u>442 500,00 fr.</u>
Total de la compensation de la plus-value		<u>1 032 500,00 fr.</u>
- dont la part revenant à la commune	90 %	929 250,00 fr.
- dont la part revenant au canton	10 %	<u>103 250,00 fr.</u>
Total de la compensation de la plus-value		<u>1 032 500,00 fr.</u>

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Encaissement de la compensation de la plus-value	Cpte d'espèces	...	1 032 500,00
2	Part communale (90 %)	...	7909.4022.xx	929 250,00
3	Part cantonale (10 %)	...	7909.4707.xx	103 250,00
4	Versement de la part cantonale	7909.3701.xx	Cpte d'espèces	103 250,00
5	Attribution au FS «compensation de la plus-value»	7909.3510.xx	2900x.xx	929 250,00

#### Bilan

xxxxx.xx		2900x.xx	
Compte d'espèces		FS «compensation de la plus-value»	
1)	1 032 500,00	5)	929 250,00
	4) 103 250,00		
	Solde) 929 250,00		

<sup>1</sup> Loi fédérale du 22 juin 1979 sur l'aménagement du territoire (LAT; RS 700)

<sup>2</sup> Loi du 9 juin 1985 sur les constructions (LC; RSB 721.0)

<sup>3</sup> Article 142f LC en relation avec l'article 5, alinéa 1<sup>er</sup> LAT

<sup>4</sup> Article 142f, alinéa 1 LC

## 16.1 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

### Compte de résultats

7909.3701.xx Compensation de la plus-value, part cantonale	7909.3510.xx Attribution au FS «compensation de la plus-value»
4) 103 250,00	5) 929 250,00
7909.4022.xx Compensation de la plus-value	7909.4707.xx Compensation de la plus-value, part cantonale
2) 929 250,00	3) 103 250,00

### A comptabiliser (cas 2.1): prélèvement en vue de la réalisation de mesures

L'année suivante, la commune déclassé un terrain qui était en zone à bâtir pour l'affecter à nouveau à la zone agricole (déclassement), et verse en conséquence une indemnité de 250 000 francs au propriétaire foncier.

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Indemnité due au propriétaire privé (changement d'affectation)	7909.3637.xx	Cpte d'espèces	250 000,00
2	Prélèvement sur le FS «compensation de la plus-value»	2900x.xx	7909.4510.xx	250 000,00

### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces	2900x.xx FS «compensation de la plus-value»
1) 250 000,00	Sàn) 929 250,00
	2) 250 000,00
	Solde) 679 250,00

### Compte de résultats

7909.3637.xx Indemnité pour le changement d'affectation	7909.4510.xx Prélèvement sur le FS «compensation de la plus-value»
1) 250 000,00	2) 250 000,00

## 16.1 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

### A comptabiliser (cas 2.2): attribution en vue de la réalisation de mesures

La commune aménage un parc à proximité d'un nouveau lotissement, avec un chemin piétonnier comportant une passerelle qui franchit le ruisseau<sup>1</sup>. Elle prélève le montant de l'amortissement ordinaire sur le FS «compensation de la plus-value». Le total des investissements se monte à 1 500 000 francs.

Arrêté de compte	Montant	Durée d'utilisation	
- Passerelle <sup>2</sup>	1 200 000,00 fr.	25 ans (amortissement: 4 %)	48 000,00 fr.
- Chemin piétonnier <sup>3</sup>	300 000,00 fr.	10 ans (amortissement: 10 %)	30 000,00 fr.
<b>Total</b>	<b><u>1 500 000,00 fr.</u></b>		<b><u>78 000,00 fr.</u></b>

### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Investissement pour la passerelle	6150.5030.xx	Cpte d'espèces	1 200 000,00
2	Investissement pour le chemin piétonnier	6150.5010.xx	Cpte d'espèces	300 000,00
3	Clôture du CI (report de la passerelle au bilan)	14030.xx	9990.6900.xx	1 200.000,00
4	Clôture du CI (report du chemin piétonnier au bilan)	14010.xx	9990.6900.xx	300 000,00
5	Amortissements planifiés du patrimoine administratif	6150.3300.3x	14030.99	48 000,00
6	Amortissements planifiés du patrimoine administratif	6150.3300.1x	14010.99	30 000,00
7	Prélèvement du montant de l'amortissement ordinaire sur le FS «compensation de la plus-value» (possible jusqu'à concurrence du solde du FS seulement, aucune avance au FS n'étant admissible)	2900x.xx	6150.4510.xx	78 000,00

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
1)	1 200 000,00
2)	300 000,00

14010.xx	
Routes communales	
4)	300 000,00

14030.xx	
Autres ouvrages de génie civil	
3)	1 200 000,00

2900x.xx	
FS «compensation de la plus-value»	
Sân)	679 250,00
7)	78 000,00
Solde)	601 250,00

14010.99	
RC, routes communales	
6)	30 000,00

14030.99	
RC, autres ouvrages de génie civil	
5)	48 000,00

<sup>1</sup> L'utilisation du FS doit être conforme aux prescriptions de la LAT (art. 5, al. 1<sup>er</sup>).

<sup>2</sup> Annexe 2 OCo: autres ouvrages de génie civil, ouvrages spéciaux

<sup>3</sup> Annexe 2 OCo: chemins naturels

## 16.1 Subventions d'investissement prélevées sur le FS «compensation de la plus-value»

---

### Compte de résultats

6150.3300.1x Amortissements planifiés, routes et voies de communication	
6)	30 000,00

6150.4510.xx Prélèvement sur le FS «compensation de la plus-value»	
7)	78 000,00

6150.3300.3x Amortissements planifiés, autres ouvrages de génie civil	
5)	48 000,00

### Compte des investissements

6150.5010.xx Investissements, routes et voies de communication	
2)	300 000,00

9990.6900.xx Dépenses reportées au bilan	
3)	1 200 000,00
4)	300 000,00

6150.5030.xx Investissements, autres ouvrages de génie civil	
1)	1 200 000,00

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

---

Les biens cédés par des tiers à la commune sont des fondations dépendantes lorsque cette dernière a l'obligation de les utiliser conformément à l'affectation prescrite.

Les fondations dépendantes figurent donc dans la comptabilité en tant que dettes de la commune envers l'affectation prescrite. Les avoirs (espèces, avoirs de comptes postaux ou bancaires) sont intégrés au patrimoine financier. Ils sont gérés comme le reste du patrimoine et l'intitulé des postes du bilan ne fait pas mention de leur provenance. La commune doit les créditer d'un intérêt.

Les immobilisations corporelles et les placements financiers sont intégrés au patrimoine financier et soumis aux prescriptions en matière d'évaluation énoncées à l'article 81 OCo. Un accroissement ou une diminution de valeur sont comptabilisés en faveur ou à charge du compte général de la commune.

Lorsque le legs est lié à l'**utilisation** d'une immobilisation corporelle précise (p. ex. bien-fonds), cette dernière doit figurer dans un compte distinct du patrimoine financier de la commune. Il convient de comptabiliser les charges et les revenus occasionnés par de telles immobilisations dans une fonction à part (969x Administration de la fondation).

Si la commune reçoit un legs ou un don **sans affectation** déterminée, ce dernier est comptabilisé avec les ressources générales et ne saurait être affecté à un but précis (comptabilisation dans le compte 9950.4390.xx du compte de résultats; **art. 92 ss OCo**).

**Les exemples ci-après traitent des cas suivants:**

**a) Valeurs patrimoniales d'une fondation dépendante gérée par la collectivité en l'absence de charges relatives à l'utilisation**

- 1<sup>er</sup> cas: la fortune de la fondation consiste en argent liquide; pas d'administration de la fondation; comptabilisation directe de l'augmentation ou de la diminution de la fortune de la fondation
- 2<sup>e</sup> cas: la fortune de la fondation consiste en argent liquide; pas d'administration de la fondation; pas de comptabilisation directe de l'augmentation ou de la diminution de la fortune de la fondation
- 3<sup>e</sup> cas: la fortune de la fondation consiste en argent liquide et en un bien-fonds; pas d'administration de la fondation

**b) Valeurs patrimoniales d'une fondation dépendante gérée par la collectivité, avec des charges relatives à l'utilisation**

- 4<sup>e</sup> cas: la fortune de la fondation consiste en argent liquide et en un bien-fonds; administration de la fondation

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

### a) Valeurs patrimoniales d'une fondation en l'absence de charges relatives à l'utilisation

#### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

Une fondation dépendante «course des aînés» a été constituée à partir de plusieurs dons à affectation déterminée. Selon la disposition régissant le but de la fondation, un montant maximal de 2000 francs peut être affecté chaque année à une excursion d'une journée réservée aux personnes âgées habitant la commune. Le capital disponible au début de l'année doit produire un intérêt de 2 pour cent.

Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	31 935,65
Financement du voyage en car	1 785,00
Bonification des intérêts de la fondation «course des aînés» au 31 décembre (2 % de 31 935 fr. 65)	638,70

L'augmentation ou la diminution des avoirs de la fondation est comptabilisée directement dans le compte des engagements (2092x.xx).

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
Sàn)	Etat au 1 <sup>er</sup> janvier			31 935,65
1)	Société O, car pour la course des aînés	2092x.xx	Cpte d'espèces	1 785,00
2)	Bonification des intérêts (2% de 31 935 fr. 65)	9610.3409.xx	2092x.xx	638,70

#### Bilan

xxxxx.xx Compte d'espèces <hr style="border: 0.5px solid black;"/> <div style="text-align: right; margin-right: 20px;">                     1) 1 785,00                 </div>	2092x.xx Fondation dépendante «course des aînés» <hr style="border: 0.5px solid black;"/> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="text-align: right; margin-right: 20px;">                     1) 1 785,00                 </div> <div style="text-align: right;">                     SÀN) 31 935,65                       2) 638,70                 </div> </div>
--	---

#### Compte de résultats

9610.3409.xx Autres intérêts passifs <hr style="border: 0.5px solid black;"/> 2) 638,70	
---	--

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

Une fondation dépendante «course des aînés» a été constituée à partir de plusieurs dons à affectation déterminée. Selon la disposition régissant le but de la fondation, un montant maximal de 2000 francs peut être affecté chaque année à une excursion d'une journée réservée aux personnes âgées habitant la commune. Le capital disponible au début de l'année doit produire un intérêt de 2 pour cent.

Etat au 1 <sup>er</sup> janvier	31 935,65
Diverses dépenses occasionnées par la course des aînés	3 255,00
Part de la fondation «course des aînés»	2 000,00
Bonification des intérêts de la fondation «course des aînés» au 31 décembre (2 % de 31 935 fr. 65)	638,70

L'augmentation ou la diminution des avoirs de la fondation est comptabilisée dans le compte de résultats (GM 3502 et 4502 respectivement).

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
Sàn)	Etat au 1 <sup>er</sup> janvier			31 935,65
1)	Diverses dépenses occasionnées par la course des aînés	5350.3130.xx	Cpte d'espèces	3 255,00
2)	Part de la fondation «course des aînés»	2092x.xx	5350.4502.xx	2 000,00
3)	Bonification des intérêts (2% de 31 935 fr. 65)	9610.3409.xx	2092x.xx	638,70

### Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
	1) 3 255,00

2092x.xx	
Fondation dépendante «course des aînés»	
	Sàn) 31 935,65
2) 2 000,00	3) 638,70

### Compte de résultats

5350.3130.xx	
Course des aînés, dépenses	
1) 3 255,00	

5350.4502.xx	
Prélèvement sur la fondation «course des aînés»	
	2) 2 000,00

9610.3409.xx	
Autres intérêts passifs	
3) 638,70	

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

### A comptabiliser (3<sup>e</sup> cas):

Une fondation dépendante «legs Brunner» a été constituée à partir d'une donation (bien-fonds et argent liquide).

La commune accorde des subventions à divers destinataires en application des buts de la fondation. Le bien-fonds fait partie du patrimoine financier de la commune et n'est pas géré à part.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice (20\_1)

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Ouverture du compte «legs Brunner» à la réception du bien-fonds	1084x.xx	2092x.xx	700 000,00
2	Ouverture du compte «legs Brunner» à la réception de l'argent liquide	Cpte d'espèces	2092x.xx	80 000,00
3	Subventions selon le but de la fondation	2092x.xx	Cpte d'espèces	5 500,00
4	Intérêts du legs (1,5% de 780 000 fr.)	9610.3409.xx	2092x.xx	11 700,00

#### Bilan

1084x.xx		2092x.xx	
Bien-fonds X (legs Brunner)		Fondation dépendante «legs Brunner»	
1)	700 000,00	1)	700 000,00
		2)	80 000,00
		3)	5 500,00
		4)	11 700,00
xxxxx.xx			
Compte d'espèces de la commune			
Sân)	125 000,00		
2)	80 000,00		
		3)	5 500,00

2092x.xx		2092x.xx	
Fondation dépendante «legs Brunner»		Fondation dépendante «legs Brunner»	
1)	700 000,00	1)	700 000,00
		2)	80 000,00
		3)	5 500,00
		4)	11 700,00

#### Compte de résultats

9610.3409.xx	
Intérêts du legs Brunner	
4)	11 700,00

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

### b) Valeurs patrimoniales d'une fondation, avec des charges relatives à l'utilisation

Les valeurs patrimoniales des fondations dépendantes gérées par la collectivité, hormis l'argent liquide, sont comptabilisées à part. Elles figurent au bilan de la commune, avec un montant identique à l'actif (GM 107 et 108) et au passif (GM 2092). La fondation est administrée dans la fonction 969x.

#### A comptabiliser (4<sup>e</sup> cas):

Un bien-fonds a été légué à la commune afin qu'elle en utilise le montant du rendement en faveur de personnes défavorisées et crée par ailleurs des logements sociaux. Le bien-fonds figure à part dans le patrimoine financier. L'ensemble des charges et des revenus y relatifs sont comptabilisés dans la fonction 969x (administration de la fondation).

**Exploitation** de la fondation: la commune octroie des subventions à divers destinataires, conformément au but de la fondation, et gère le bien-fonds de la fondation.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice (20\_1)

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Ouverture du compte «legs Jost» à la réception du bien-fonds	1084x.xx	2092x.xx	700 000,00
2	Ouverture du compte «legs Jost» à la réception de l'argent liquide	Cpte d'espèces	2092x.xx	80 000,00
3	Entretien du bien-fonds	969x.31xx.xx	Cpte d'espèces	15 000,00
4	Subventions selon le but de la fondation	969x.3637.xx	Cpte d'espèces	5 500,00
5	Revenu des loyers du bien-fonds Jost	Cpte d'espèces	969x.443x.xx	26 000,00
6	Intérêts du legs (1,5% de 80 000 fr.)	9690.3940.xx	969x.4940.xx	1 200,00
7	Excédent de revenus, administration de la fondation «legs Jost»	969x.3502.xx	2092x.xx	6 700,00

#### Bilan

1084x.xx Bien-fonds X (legs Jost)		2092x.xx Fondation indépendante «legs Jost»	
1) 700 000,00		Sàn) 786 700,00	1) 700 000,00
			2) 80 000,00
			7) 6 700,00
xxxxx.xx Compte d'espèces de la commune			
2) 80 000,00	3) 15 000,00		
	4) 5 500,00		
5) 26 000,00			

#### Compte de résultats

969x.31xx.xx Entretien du bien-fonds X (legs Jost)		969x.3637.xx Subventions à charge du legs Jost	
3) 15 000,00		4) 5 500,00	
9690.3940.xx Intérêts du legs Jost		969x.443x.xx Loyers du bien-fonds X (legs Jost)	
6) 1 200,00		5) 26 000,00	
969x.3502.xx Attribution au legs Jost		969x.4940.xx Intérêts du legs Jost	
7) 6 700,00		6) 1 200,00	

## 16.2 Fondations dépendantes gérées par la collectivité (legs, libéralités)

**Exploitation** de la fondation: la commune octroie des subventions à divers destinataires, conformément au but de la fondation, et gère le bien-fonds de la fondation. La **réévaluation du bien-fonds** entraîne une **revalorisation**.

### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice suivant (20\_2)

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Entretien du bien-fonds	969x.31xx.xx	Cpte d'espèces	70 000,00
2	Subventions selon le but de la fondation	969x.3637.xx	Cpte d'espèces	6 800,00
3	Revenu des loyers du bien-fonds Jost	Cpte d'espèces	969x.443x.xx	26 000,00
4	Intérêts du legs Jost (1,5% de 86 700 fr.)	9690.3940	969x.4940.xx	1 300,50
5	Revalorisation du bien-fonds X (legs Jost)	1084x.xx	969x.4443.xx	150 000,00
6	Excédent de revenus, administration de la fondation «legs Jost»	969x.3502.xx	2092x.xx	100 500,50

### Bilan

1084x.xx Bien-fonds X (legs Jost)	
Sân)	700 000,00
5)	150 000,00

2092x.xx Fondation indépendante «legs Jost»	
Sân)	786 700,00
6)	100 500,50

xxxxx.xx Compte d'espèces de la commune	
Sân)	170 000,00
1)	70 000,00
2)	6 800,00
3)	26 000,00

### Compte de résultats

969x.31xx.xx Entretien du bien-fonds X (legs Jost)	
1)	70 000,00

969x.3637.xx Subventions à charge du legs Jost	
2)	6 800,00

9690.3940.xx Intérêts du legs Jost	
4)	1 300,50

969x.3502.xx Attribution au legs Jost	
6)	100 500,50

969x.443x.xx Loyers du bien-fonds X (legs Jost)	
3)	26 000,00

969x.4443.xx Adaptation du bien-fonds X (legs Jost) à la valeur marchande	
5)	150 000,00

969x.4940.xx Intérêts du legs Jost	
4)	1 300,50

## 16.3 Dissolution de la réserve liée à la réévaluation

---

### Remarque

Le patrimoine financier est réévalué au moment de l'introduction du MCH2 (art. T2-3 OCo). Les gains de revalorisation sont attribués à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier (GM 29600). Une fois le MCH2 introduit, toute autre attribution à cette réserve est exclue.

Les prélèvements sur la réserve liée à la réévaluation, dans les **cinq premières années** suivant l'introduction du MCH2, ont lieu conformément aux règles suivantes (art. T2-3 OCo):

- a) Ils sont **obligatoires** en cas de vente d'éléments du patrimoine financier qui avaient été revalorisés (à concurrence du montant de la revalorisation).
- b) Ils sont **admis** jusqu'à concurrence du montant de la perte résultant d'une réévaluation périodique du patrimoine financier au sens de l'article 81, alinéas 3 et 4 OCo.

Cinq ans après l'introduction du MCH2, une partie de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier est transférée dans la réserve de fluctuation en application de l'article T2-3, alinéa 2, chiffre 5 OCo. La part transférée est calculée comme suit:

- 10 % du total des immobilisations financières (GM 107 du bilan), plus
- 5 % du total des immobilisations corporelles (GM 108 du bilan).

Dès la sixième année, la réserve liée à la réévaluation est dissoute de manière linéaire en faveur de l'excédent du bilan dans un délai de cinq ans.

Tant le prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation, exprimé en pour-cent, que le **montant équivalent** de l'attribution à la réserve de fluctuation sont comptabilisés comme charges ou revenus extraordinaires dans le compte de résultats (art. 78, al. 4, lit. c et d OCo).

De même, la dissolution linéaire de la réserve liée à la réévaluation est comptabilisée en tant que revenu extraordinaire dans le compte de résultats (art. 78, al. 4, lit. c OCo).

La commune peut prévoir par voie de règlement le maintien de la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier, ou alors sa dissolution sur une période plus longue que cinq ans (art. T2-3, al. 2, ch. 7 OCo).

Une commune ayant adopté une telle réglementation et dont la réserve de fluctuation est épuisée est libre de recourir à la réserve liée à la réévaluation jusqu'à concurrence du montant de la perte résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier ou d'une rectification au sens de l'article 81, alinéas 3 et 4 OCo, même **après la période de cinq ans** suivant l'introduction du MCH2 (art. T2-3, al. 2, ch. 3, lit. b).

## 16.3 Dissolution de la réserve liée à la réévaluation

### A comptabiliser: commune politique ayant introduit le MCH2 en 2016

#### Exercice 2021

Etat de la réserve liée à la réévaluation (GM 29600) au 31 décembre 2020	350 000,00
Montant des immobilisations financières (GM 107) au 31 décembre 2020	280 000,00
Montant des immobilisations corporelles (GM 108) au 31 décembre 2020	1 440 000,00
10 % des immobilisations financières	28 000,00
5 % des immobilisations corporelles du patrimoine financier	72 000,00
<b>Total à transférer dans la réserve de fluctuation</b>	<b>100 000,00</b>
Etat de la réserve liée à la réévaluation au 31 décembre 2021	250 000,00
<b>Dissolution linéaire pendant 5 ans<sup>1</sup>: 20 % de 250 000 francs</b>	<b>50 000,00</b>

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
Sân)	Etat de la réserve liée à la réévaluation au 1 <sup>er</sup> janvier 2021			350 000,00
1)	Prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation	29600.xx	9950.4896.xx	100 000,00
2)	Attribution à la réserve de fluctuation	9950.3896.xx	29601.xx	100 000,00
Solde	Etat de la réserve liée à la réévaluation au 31 décembre 2021			250 000,00
3)	Dissolution linéaire en faveur de l'excédent du bilan	29600.xx	9950.4896.xx	50 000,00

#### Bilan

29600.xx Réserve liée à la réévaluation du PF		29601.xx Réserve de fluctuation	
	Sân) 350 000,00		2) 100 000,00
1) 100 000,00			
	Solde 250 000,00		
3) 50 000,00			

#### Compte de résultats

9950.3896.xx Attribution à la réserve de fluctuation		9950.4896.xx Dissolution de la réserve de fluctuation	
2) 100 000,00			1) 100 000,00
			3) 50 000,00

<sup>1</sup> La commune n'a pas édicté de règlement au sens de l'article T2-3, alinéa 2, chiffre 7 OCo.

## 16.3 Dissolution de la réserve liée à la réévaluation

### A comptabiliser: commune politique ayant introduit le MCH2 en 2016

#### Exercice 2022

1<sup>er</sup> mai: Vente d'une immobilisation corporelle du PF (revalorisation de 20 000 fr. lors de l'introduction du MCH2)  
 → Prélèvement **obligatoire** sur la réserve liée à la réévaluation (art. T2-3, al. 2, ch. 4 OCo).

31 décembre: Pertes résultant de la réévaluation périodique du patrimoine financier (5000 fr.)

→ La commune n'a pas édicté de règlement au sens de l'article T2-3, alinéa 2, chiffre 7 OCo. Un **prélèvement** à hauteur de la perte ne peut donc être comptabilisé **qu'à charge de la réserve de fluctuation**, pour autant qu'elle soit suffisante (art. 81a, al. 2 OCo).

→ Si la réserve de fluctuation ne suffit pas, voire qu'elle est entièrement épuisée, la perte reste comptabilisée à charge de l'excédent du bilan dans le compte de résultats (cf. également l'exemple de comptabilisation 4.14).

→ **Aucun prélèvement sur la réserve liée à la réévaluation encore existante n'est admis.**

Etat de la réserve liée à la réévaluation au 1 <sup>er</sup> janvier 2022	200 000,00
1 <sup>er</sup> mai 2022: dissolution à concurrence du montant de la revalorisation résultant de la vente de l'immobilisation corporelle du PF	20 000,00
Solde au 31 décembre 2022 avant la comptabilisation de la dissolution linéaire	180 000,00
Dissolution: ¼ de 180 000 francs (solde à dissoudre sur la durée restante)	45 000,00
Solde au 31 décembre 2022 après la comptabilisation de la dissolution linéaire	135 000,00

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
Sàn)	Etat de la réserve liée à la réévaluation au 1 <sup>er</sup> janvier 2022			200 000,00
1)	Dissolution du montant de la revalorisation résultant de la vente de l'immobilisation corporelle du PF en faveur de l'excédent du bilan	29600.xx	9950.4896.xx	20 000,00
2)	Dissolution linéaire en faveur de l'excédent du bilan	29600.xx	9950.4896.xx	45 000,00

#### Bilan

29600.xx	Réserve liée à la réévaluation du PF
1) 20 000,00 2) 45 000,00	Sàñ) 200 000,00

#### Compte de résultats

9950.4896.xx	Dissolution de la réserve liée à la réévaluation
1) 20 000,00 2) 45 000,00	

## 16.3 Dissolution de la réserve liée à la réévaluation

### A comptabiliser: commune politique ayant introduit le MCH2 en 2016

#### Exercice 2023

Etat de la réserve liée à la réévaluation au 1 <sup>er</sup> janvier 2023	135 000,00
Dissolution <sup>1</sup> : ¼ de 180 000 francs	45 000,00
Solde au 31 décembre 2023	90 000,00

#### Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
Sàn)	Etat de la réserve liée à la réévaluation au 1 <sup>er</sup> janvier 2023			135 000,00
1)	Dissolution linéaire en faveur de l'excédent du bilan	29600.xx	9950.4896.xx	45 000,00

#### Bilan

29600.xx	
Réserve liée à la réévaluation du PF	
<hr/>	Sàn) 135 000,00
1) 45 000,00	

#### Compte de résultats

9950.4896.xx	
Dissolution de la réserve liée à la réévaluation	
<hr/>	1) 45 000,00

<sup>1</sup> La commune n'a pas édicté de règlement au sens de l'article T2-3, alinéa 2, chiffre 7 OCo.

## 16.4 Accueil extrafamilial avec bons de garde

---

Le Conseil-exécutif a introduit le système des bons de garde à l'occasion de la révision partielle du 13 février 2019 de l'ordonnance sur les prestations d'insertion sociale (OPIS; RSB 860.113).

Les parents reçoivent un bon de garde pour le placement de leur enfant dans une structure d'accueil collectif de jour ou auprès d'une famille d'accueil<sup>1</sup>. Les bons de garde sont délivrés par la commune qui les finance à raison de 20 pour cent, le solde de 80 pour cent étant à la charge du canton. Les dépenses liées au système des bons de garde peuvent être portées à la compensation des charges.

Les exemples ci-après traitent des cas suivants:

1<sup>er</sup> cas:

Placement dans une structure d'accueil gérée par la commune.

2<sup>e</sup> cas:

Placement dans une structure d'accueil indépendante ou auprès de parents de jour. Le lieu où se situe la garderie ou l'organisation d'accueil familial de jour – commune de domicile ou autre commune du canton, par exemple celle du lieu de travail – ne joue aucun rôle.

### Répartition des coûts

Total des coûts de la crèche pour l'accueil de l'enfant	26 244,00
Part des parents	- 11 844,00
Bon de garde (en fonction du revenu <sup>2</sup> )	14 400,00
Part de la commune: 20 % de 14 400 francs	2 880,00
Part du canton: 80 % de 14 400 francs	11 520,00
Montant total du bon de garde	14 400,00

---

<sup>1</sup> Sur une base volontaire à compter du 1<sup>er</sup> août 2019, avec l'accord de l'Office des affaires sociales, puis obligatoirement dès l'entrée en vigueur de la loi sur les programmes d'action sociale (LPASoc) prévue courant 2021.

<sup>2</sup> Les tarifs, publiés sur Internet, sont imposés par la Direction de la santé publique et de la prévoyance sociale du canton de Berne (SAP).

### A comptabiliser (1<sup>er</sup> cas):

La commune gère la crèche «Plein Soleil». Des fonctions distinctes doivent être utilisées pour la gestion de la crèche et pour la comptabilisation des bons de garde. La crèche relève de la fonction 5451, tandis que les écritures relatives aux bons de garde sont passées dans la fonction 545x<sup>1</sup>. Le décompte des charges liées aux bons de garde a lieu au sein du système de compensation des charges. La part de la commune, de 2880 francs (20 % du bon de garde), reste inscrite dans la fonction 545x.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Facture de la commune aux parents	1010x.xx	5451.4240.xx	11 844,00
2	Part du bon de garde (interne)	545x.3637.xx	5451.4612.xx	14 400,00
3	Régularisation de la part du canton (80 % du bon de garde)	10140.xx	545x.4611.xx	11 520,00
4	Décompte du canton (compensation des charges)	Cpte d'espèces	10140.xx	11 520,00

#### Bilan

1010x.xx Créances	
1)	11 844,00
Compte d'espèces	
4)	11 520,00

10140.xx Aide sociale; compensation des charges	
3)	11 520,00
4)	11 520,00

#### Compte de résultats

545x.3637.xx Prestations à des particuliers	
2)	14 400,00
5451.4240.xx Crèche «Plein Soleil», part des parents	
1)	11 844,00

5451.4612.xx Crèche «Plein Soleil», part communale	
2)	14 400,00
545x.4611.xx Part du canton	
3)	11 520,00

<sup>1</sup> La fonction 5450 se prête à la comptabilisation des bons de garde. Le choix du 4<sup>e</sup> chiffre à l'intérieur de la fonction 545 «Prestations aux familles» est toutefois laissé à la libre appréciation de la commune.

### A comptabiliser (2<sup>e</sup> cas):

La commune ne gère aucune structure d'accueil. Elle propose toutefois un bon de garde aux parents domiciliés sur son territoire qui placent leur enfant dans la crèche «Clair de lune» de la localité voisine. Les écritures relatives aux bons de garde sont passées dans la fonction 545x<sup>1</sup>. Le décompte des charges liées aux bons de garde a lieu au sein du système de compensation des charges. La part de la commune, de 2880 francs (20 % du bon de garde), reste inscrite dans la fonction 545x.

#### Ecritures comptables à passer pendant l'exercice

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Facture de la crèche «Clair de lune» à la commune (bon de garde)	545x.3637	2000x.xx	14 400,00
2	Régularisation de la part du canton (80 % du bon de garde)	10140.xx	545x.4611.xx	11 520,00
3	Décompte du canton (compensation des charges)	Cpte d'espèces	10140.xx	11 520,00

#### Bilan

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">2000x.xx Créanciers</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">14 400,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">1)</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	2000x.xx Créanciers		14 400,00	1)			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">10140.xx Aide sociale; compensation des charges</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">11 520,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">2)</td> <td style="text-align: right; padding-right: 5px;">11 520,00</td> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">3)</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right; padding-right: 5px;">11 520,00</td> </tr> </table>	10140.xx Aide sociale; compensation des charges		11 520,00	2)	11 520,00	3)			11 520,00
2000x.xx Créanciers		14 400,00														
1)																
10140.xx Aide sociale; compensation des charges		11 520,00														
2)	11 520,00	3)														
		11 520,00														
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">Compte d'espèces</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">11 520,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">3)</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	Compte d'espèces		11 520,00	3)												
Compte d'espèces		11 520,00														
3)																

#### Compte de résultats

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">545x.3637.xx Prestations à des particuliers</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">14 400,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">1)</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	545x.3637.xx Prestations à des particuliers		14 400,00	1)			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; border-bottom: 1px solid black;">545x.4611.xx Part du canton</td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="text-align: right; border-bottom: 1px solid black;">11 520,00</td> </tr> <tr> <td style="border-left: 1px solid black; padding-left: 5px;">2)</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	545x.4611.xx Part du canton		11 520,00	2)		
545x.3637.xx Prestations à des particuliers		14 400,00											
1)													
545x.4611.xx Part du canton		11 520,00											
2)													

<sup>1</sup> La fonction 5450 se prête à la comptabilisation des bons de garde. Le choix du 4<sup>e</sup> chiffre à l'intérieur de la fonction 545 «Prestations aux familles» est toutefois laissé à la libre appréciation de la commune.