

Guide des finances communales

Modèle comptable harmonisé 2

Chapitre 6

Comptabilité des immobilisations





Guide des finances communales

Modèle comptable harmonisé 2

Impressum

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

Numéro du dossier: 270-15-115

Version 1 du 1^{er} décembre 2015

Version imprimée envoyée à toutes les communes
Publication sur Internet à l'adresse www.be.ch/mch2

Table des matières

6	Comptabilité des immobilisations.....	4
6.1	Tableau des immobilisations	4
6.1.1	Objectif du tableau des immobilisations.....	4
6.1.2	Structure du tableau des immobilisations	4
6.1.3	Evolution de la valeur brute des immobilisations du PF et du PA.....	5
6.1.3.1	Evolution de la valeur brute du patrimoine administratif	5
6.1.3.2	Evolution de la valeur brute du patrimoine financier	7
6.2	Leasing.....	8
6.3	Patrimoine administratif existant lors de l'introduction du MCH2.....	9
6.4	Exemples	10

6 Comptabilité des immobilisations

6.1 Tableau des immobilisations

6.1.1 Objectif du tableau des immobilisations

Le tableau des immobilisations doit fournir une image aussi complète et transparente que possible de tous les biens d'investissement. Non seulement il indique la valeur cumulée de ceux-ci au début et à la fin de l'exercice, mais il renseigne aussi avec précision sur l'évolution tout au long de la période considérée ainsi que sur la nature et les causes des changements intervenus (p. ex. l'acquisition d'une installation ou la dépréciation consécutive à un dommage).

Le tableau des immobilisations est une synthèse de la comptabilité des immobilisations qui fait partie intégrante de l'annexe aux comptes annuels (art. 80e et 80f OCo).

La comptabilité des immobilisations porte sur les valeurs patrimoniales (incluant les prêts et les participations) qui sont utilisées sur plusieurs années (biens d'investissement).

Les biens doivent être divisés en catégories d'immobilisations, dont voici les principales:

- Terrains non bâtis
- Bâtiments, terrains bâtis
- Ouvrages de génie civil
- Installations de traitement des eaux usées et de gestion de déchets
- Biens mobiliers, véhicules, machines
- Immobilisations incorporelles
- Informatique
- Subventions d'investissement
- Prêts
- Participations, capital social

Les stocks, qui ne sont pas des immobilisations, doivent simplement faire l'objet d'un inventaire.

6.1.2 Structure du tableau des immobilisations

Dans le canton de Berne, le tableau des immobilisations des collectivités de droit communal est subdivisé en trois volets: immobilisations corporelles du patrimoine financier (PF), immobilisations corporelles du patrimoine administratif (PA) et autre patrimoine administratif. Chacun des volets fait l'objet d'une feuille de travail Excel distincte.

Il convient de relever que la feuille des immobilisations corporelles du PA indique les valeurs du compte global.

L'axe horizontal du tableau (lignes) montre l'évolution de la valeur brute des immobilisations, tandis que les colonnes représentent les catégories d'immobilisations.

L'évolution de la valeur brute est mise en évidence par trois blocs de couleur distincte: vert pour les coûts d'acquisition (1), rouge pour les amortissements ordinaires cumulés du PA ou pour les rectifications cumulées du PF (2) et bleu pour la valeur comptable (3). Dans le cas du deuxième bloc, il convient de distinguer le PF du PA, soumis à des règles d'évaluation et d'amortissement différentes. Ce bloc renseigne sur l'évolution des amortissements et des rectifications de valeur.

Chaque feuille est subdivisée en colonnes correspondant aux catégories d'immobilisations, qui sont soit détaillées avec le numéro de compte et la désignation (p. ex. 1400 Terrains non bâtis) soit synthétisées selon le groupe de comptes et la désignation (p. ex. 1460 à 1469 Investissements).

6 Comptabilité des immobilisations

6.1.3 Evolution de la valeur brute des immobilisations du PF et du PA

Le tableau des immobilisations renseigne, pour chaque catégorie d'immobilisations, sur l'évolution de la valeur brute pendant l'exercice (du 1^{er} janvier au 31 décembre). Pour les communes, le PF se distingue du PA non seulement de par son importance, mais aussi en raison de règles d'évaluation et d'amortissement propres à chaque type de patrimoine. Le PA est amorti de manière linéaire en fonction de sa durée d'utilisation, tandis que le PF ne fait pas l'objet d'amortissements. En lieu et place, le MCH2 prévoit sa réévaluation périodique et sa rectification le cas échéant. Ainsi, les deux patrimoines évoluent indépendamment l'un de l'autre¹.

Les différents postes de l'évolution de la valeur brute sont détaillés ci-après. Vu la complexité de la matière, le PA et le PF sont traités l'un après l'autre.

6.1.3.1 Evolution de la valeur brute du patrimoine administratif

Le PA comprend les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles, les prêts, les participations² et les subventions d'investissement.

- Coûts d'acquisition
 - Valeur de l'immobilisation au début de l'exercice (valeur initiale = valeur finale de l'exercice précédent).
 - Augmentations: investissements³ d'un montant supérieur à la limite d'inscription à l'actif⁴ en faveur d'immobilisations existantes ou acquisition de nouveaux biens (p. ex. agrandissement du bâtiment scolaire ou construction d'une salle polyvalente). Désormais, le PA est inscrit au bilan à sa valeur d'acquisition ou de production (art. 82 OCo).
 - Diminutions: amoindrissement du patrimoine ou rectification de valeur suite à une perte ou au transfert de biens à un organisme responsable autonome.
 - Transferts / reclassements: passage d'une catégorie à une autre (p. ex. de celle des immobilisations en cours de construction à celle des terrains bâtis, ou de PA au PF / de PF au PA).
 - Valeur de l'immobilisation à la fin de l'exercice (valeur finale) = résultat des postes précités.
- Amortissements supplémentaires cumulés du PA (art. 83 OCo)^{5, 6}

¹ L'évaluation et l'évolution de la valeur d'un même terrain bâti peuvent fortement diverger selon que ce terrain relève du PA (compte 1404), avec à la clé un amortissement linéaire en fonction de sa durée d'utilisation, ou du PF (compte 1084), ce qui implique sa réévaluation périodique en application de l'annexe 1 OCo.

² Elles font également l'objet du tableau des participations.

³ Il convient de distinguer les investissements des charges d'entretien. Ces dernières ne constituent pas des investissements, selon le MCH2 non plus, et doivent donc être comptabilisées directement dans le compte de résultats (CR). Un investissement, en revanche, est une dépense génératrice de valeur dont l'utilité s'étend sur plusieurs années. Il relève dès lors du compte des investissements, de sorte qu'il apparaît dans la comptabilité des immobilisations et dans le tableau y relatif.

⁴ Une immobilisation est inscrite à l'actif du bilan pour autant qu'elle atteigne la limite applicable. Dans le cas contraire, elle est directement amortie dans le CR (et ne figure ni dans la comptabilité des immobilisations ni dans le tableau y relatif). Il est renvoyé à l'article 79a OCo.

⁵ Les amortissements tant planifiés que non planifiés sont des amortissements ordinaires. Seuls les amortissements supplémentaires – qui ne peuvent être attribués à une immobilisation en particulier – ne sont pas inscrits dans le tableau des immobilisations.

⁶ Les amortissements sont pleinement comptabilisés dès l'année de mise en service. Avant cela, l'immobilisation est inscrite au bilan comme étant en cours de construction, sans amortissement.

6 Comptabilité des immobilisations

- Etat au début de l'exercice: montant des amortissements cumulés au 1^{er} janvier (amortissements effectués jusque-là), qui correspond au solde du compte de rectification de la catégorie d'immobilisations concernée.
- Amortissements planifiés selon l'annexe 2 OCo (de manière linéaire en fonction de la durée d'utilisation), sauf dans le cas des prêts et des participations, qui ne font pas l'objet d'amortissements planifiés.
- Amortissements non planifiés: en cas de durée d'utilisation réduite, de dépréciation durable ou de perte.
- Corrections de valeur: terme générique pour tous les autres ajustements comme a) les rectifications⁷ ou reprises de dépréciation dans le cas des prêts et des participations⁸, b) les revalorisations comptabilisées dans la perspective d'un transfert de PA à un organisme responsable autonome, c) les reclassements, ou encore d) les rectifications d'amortissements en cas de diminution de valeur. En cas de reclassement dans une autre catégorie d'immobilisations⁹, les amortissements d'ores et déjà comptabilisés sont reportés dans la nouvelle catégorie.
- Etat à la fin de l'exercice: montant des amortissements cumulés au 31 décembre.
- Valeur comptable
 - Valeur comptable nette à la fin de l'exercice: valeur des immobilisations au 31 décembre après déduction des amortissements ordinaires cumulés à cette date.
 - La valeur des installations en leasing est indiquée à part (cf. section concernant le leasing).
 - Les valeurs d'assurance pour certaines catégories d'immobilisations, le cas échéant, sont également indiquées à part.

Il se peut que les immobilisations soient à affectation mixte (exemple: nouvelle annexe au bâtiment scolaire, comprenant le terrain, le nouveau bâtiment, le mobilier et l'informatique). Dans un tel cas, le bien d'investissement doit être subdivisé en plusieurs éléments qui seront saisis dans la comptabilité des immobilisations en fonction de leur durée d'utilisation respective.

Le patrimoine administratif est entièrement amorti. Il n'y a donc pas lieu de faire figurer un franc pour mémoire dans le bilan: l'immobilisation y reste visible à sa valeur d'acquisition et l'amortissement y est comptabilisé dans un compte actif négatif, sous forme de rectification de valeur. L'élimination comptable du bilan intervient à la fin de la durée d'utilisation. Si l'immobilisation continue à être utilisée, elle reste visible dans la comptabilité des immobilisations. Une immobilisation intégralement amortie peut être effacée du tableau.

Le délai d'amortissement commence à courir au moment de la mise en service de l'immobilisation. L'OACOT recommande de comptabiliser la tranche d'amortissement intégrale dès la première année. En cas de mise en service en mai par exemple (8 mois d'utilisation la première année), les amortissements sont malgré tout comptabilisés pour 12 mois. Les communes sont toutefois libres, la première année, d'opter pour un amortissement au pro-

⁷ En vertu de l'article 83, alinéa 4 OCo, les valeurs inscrites au bilan doivent être immédiatement rectifiées en cas de dépréciation effective durable ou de perte.

⁸ En vertu de l'article 83, alinéa 5 OCo, les prêts et les participations peuvent être réévalués à hauteur des rectifications effectuées précédemment et prouvées, mais jusqu'à concurrence du prix d'acquisition au plus, à condition que la valeur vénale soit au moins égale à la nouvelle valeur comptable.

⁹ Transferts entre le PA et le PF.

6 Comptabilité des immobilisations

rata de la durée d'utilisation (8 mois dans l'exemple ci-dessus).

Il y a toutefois lieu de suivre une pratique constante à cet égard. Le cas échéant, l'amortissement au prorata doit être reconnaissable dans la comptabilité des immobilisations.

Dans le cas d'immobilisations d'une certaine importance, il se peut que certains éléments soient utilisés avant l'achèvement de la totalité des travaux (mise en service partielle).

L'amortissement doit alors être échelonné et commence immédiatement pour les éléments d'ores et déjà en service.

6.1.3.2 Evolution de la valeur brute du patrimoine financier

Les coûts d'acquisition et la valeur comptable du PF évoluent de la même manière que dans le cas du PA.

- Coûts d'acquisition (art. 81 OCo)
 - Valeur de l'immobilisation au début de l'exercice
 - Augmentations
 - Diminutions: amoindrissement du patrimoine ou rectification de valeur suite à une perte¹⁰
 - Transferts / reclassements: passage d'une catégorie à une autre¹¹
 - Valeur de l'immobilisation à la fin de l'exercice (valeur finale)
- Valeur comptable
 - Valeur comptable nette à la fin de l'exercice: valeur des immobilisations au 31 décembre après déduction des rectifications cumulées du PF au 31 décembre
 - La valeur des installations en leasing est indiquée à part (cf. section concernant le leasing).
 - Les valeurs d'assurance pour certaines catégories d'immobilisations, le cas échéant, sont également indiquées à part.

La différence fondamentale entre le PA et le PF concerne les rectifications. Le PF est réévalué périodiquement (annexe 1 et ch. 3 des dispositions transitoires de l'OCo), et ne donne lieu à aucun amortissement.

- Rectifications cumulées du PF («impairments»)
 - Montant des rectifications cumulées au début de l'exercice. Ces rectifications, qui remontent à des exercices antérieurs, n'apparaissent pas dans la comptabilité financière si aucun compte de rectification n'y est tenu. Elles ne sont visibles que dans la comptabilité des immobilisations.
 - Dépréciations: diminution de la valeur faisant suite à une réévaluation du PF ou rectification de valeur en cas de dépréciation durable ou de perte
 - Les revalorisations faisant suite à une réévaluation interviennent pendant l'exercice.
 - Transferts / reclassements: en cas de passage d'une catégorie à une autre, les rectifications sont reportées sur la nouvelle catégorie d'immobilisations.
 - Montant des rectifications cumulées à la fin de l'exercice, y compris celles qui ont été comptabilisées lors des exercices antérieurs. Ce montant, tel qu'il figure dans le ta-

¹⁰ Si le prix de vente ne correspond pas à la valeur comptable, par exemple, la perte ou le gain réalisés modifient la valeur de l'immobilisation.

¹¹ Le PA qui, après désaffectation, est transféré au PF y est inscrit à sa valeur comptable, c'est-à-dire à sa valeur nette. Cela signifie que le compte de rectification du PA doit être dissous avant le transfert.

6 Comptabilité des immobilisations

bleau des immobilisations, ne correspond dès lors pas à celui des modifications de valeur intervenues pendant l'exercice qui figure dans la comptabilité financière.

Il convient de relever encore une fois de manière explicite que l'évolution de la valeur est représentée en chiffres bruts – également pour le PF – dans le tableau des immobilisations de l'OACOT. Vu l'absence de compte de rectification du PF dans la comptabilité financière, tous les changements sont inscrits directement dans le compte concerné et, à la clôture, le solde est reporté à l'exercice suivant. On parle dans ce cas de comptabilisation nette.

Il en va différemment de l'indication de l'évolution de la valeur en termes bruts. Dans le tableau des immobilisations, il n'y a en effet pas de compensation entre les coûts d'acquisition et les rectifications effectuées à la fin de l'exercice. Les montants sont indiqués séparément, année après année. Les informations fournies de la sorte sont donc autrement plus détaillées que dans la comptabilité financière.

Dans le cas idéal, le tableau des immobilisations est automatiquement généré par le logiciel de comptabilité. Cet outil peut en effet devenir très complexe au fil des ans, en raison du nombre croissant d'immobilisations qu'il prend en considération.

Les communes peuvent, si elles le souhaitent, tenir un compte de rectification dans les groupes de matières 107 et 108 (comme pour le PA)¹².

6.2 Leasing

Un leasing est un accord par lequel le bailleur cède au preneur, en échange d'un paiement, le droit d'utilisation d'un actif pour une période convenue. Dans la plupart des cas, l'actif loué est une immobilisation corporelle; il s'agit rarement d'une immobilisation incorporelle.

Toute transaction de location doit être affectée soit à la catégorie de la location simple (leasing opérationnel), soit à celle de la location-financement (leasing financier) pour les besoins de l'inscription au bilan et du reporting. La distinction repose sur des critères économiques, et non juridiques, car le contrat de leasing n'implique pas, en droit, de transfert de propriété. Si, toutefois, le preneur se trouve dans une position analogue à celle du propriétaire et prend à son compte les droits et les risques liés au contrat, on est en présence d'une location-financement. Dans tous les autres cas, il s'agit d'une location simple.

Le contrat de location simple (pour des imprimantes p. ex.) est comparable à un bail à loyer ordinaire et ne figure pas au bilan¹³. Les paiements au titre de la location simple sont comptabilisés dans le compte de résultats. Quant à l'objet en leasing, il continue de figurer au bilan du bailleur.

Les contrats de location-financement sont comptabilisés à l'actif du bilan¹⁴ dans la même catégorie d'immobilisations que si les biens avaient été achetés.

Les immobilisations corporelles et incorporelles louées doivent être caractérisées dans la comptabilité des immobilisations et dans le tableau des immobilisations comme faisant l'objet d'un contrat de location-financement.

¹² Dans ce cas, les écritures comptables des exemples A à C infra ne sont pas applicables.

¹³ La location simple est inscrite dans le tableau des garanties.

¹⁴ Les dettes locatives sont inscrites au passif en tant qu'engagements financiers à court ou à long terme.

6 Comptabilité des immobilisations

La durée d'amortissement de l'objet loué, régie par les dispositions de l'annexe 2 OCo, ne correspond pas nécessairement à la durée du contrat de location.

6.3 Patrimoine administratif existant lors de l'introduction du MCH2

Le patrimoine administratif existant au moment de l'introduction du MCH2 est amorti de manière linéaire dans un délai de 8 à 16 ans (sauf dans les cas énumérés au ch. 4.1.3 des dispositions transitoires de l'OCo). Il est repris à sa valeur comptable et reporté dans le compte commun 14099.

Le tableau des immobilisations l'indique au moyen d'une note de bas de page de la feuille «Immobilisations corporelles du PA». La fiche prévoit quatre lignes à cette fin: compte général, alimentation en eau, traitement des eaux usées et éventuellement autres. Les dérogations au taux d'amortissement (de dépréciation) décidées en application du MCH1 restent valables et sont mentionnées sous «Ev. autres».

En présence d'autres FS, la commune peut bien sûr ajouter autant de lignes que nécessaire sous «Ev. autres».

Il y a lieu d'indiquer les valeurs suivantes du patrimoine administratif existant:

- valeurs au début de la période considérée (01.01.20xx) pour chaque domaine (compte général, FS) selon la classification à six chiffres;
- rectifications cumulées par domaine au moyen des comptes 14099.99 ou 14099.9x;
- solde à la fin de la période considérée (31.12.20xx) pour chaque domaine compte tenu des rectifications cumulées;
- totaux des trois colonnes de valeurs susmentionnées.

	01.01.20xx		Rectifications cumulées		Solde au 31.12.20xx
Compte général	14099.0x	CHF ...	14099.99	CHF ...	CHF ...
Alimentation en eau	14099.1x	CHF ...	14099.91	CHF ...	CHF ...
Traitement des eaux usées	14099.2x	CHF ...	14099.92	CHF ...	CHF ...
Ev. autres (décision de dérogation au taux d'amortissement, FS)					
Total		CHF ...		CHF ...	CHF ...

Le tableau ci-dessus ne mentionne pas les prêts et participations existants. L'OACOT recommande de les intégrer à la comptabilité des immobilisations et de les faire figurer également dans le tableau des immobilisations, en tant qu'autre patrimoine administratif.

6.4 Exemples

A: la commune vend un terrain du PF à sa valeur vénale de 400

			108 Immobilisations corporelles PF	Remarques
			1080 Terrains non bâtis	
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	1.1. 2017	500	1. Valeur du terrain au début de l'exercice (= valeur à la fin de l'exercice précédent).
	Augmentations	2017		
	Diminutions	2017	-500	3. En cours d'exercice: déduction de la valeur d'acquisition du terrain = 500; le prix de vente n'est pas représenté ici.
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Valeur de l'immobilisation	31.12.2017	0	
Rectifications cumulées	Etat au	1.1.2017	-100	2. Dépréciations cumulées au début de l'exercice (= valeur à la fin de l'exercice précédent). Valeur vénale = 500 - 100.
	Dépréciations	2017	100	4. La dépréciation résultant des exercices précédents (cf. 2) disparaît lors de la vente.
	Revalorisations	2017		
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Etat au	31.12.2017	0	
Valeur comptable	Valeur comptable nette	31.12.2017	0	5. Le terrain vendu n'apparaît plus dans la comptabilité des immobilisations à la fin de l'exercice.
	dont celle des installations en leasing	31.12.2017		
	Valeurs d'assurance	31.12.2017		

Remarque: si la commune entendait vendre un terrain du PA, elle devrait commencer par le transférer du PA au PF.

Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Comptabilisation du produit de la vente	Cpte d'espèces	1080x.xx	400

Bilan

xxxxx.xx	1080x.xx
Compte d'espèces	Terrains PF non bâtis
1) 400	Sàn) 400
	1) 400

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Dans l'exemple A, on part du principe qu'aucune attribution à la réserve liée à la réévaluation du patrimoine financier n'a eu lieu, pour l'immobilisation en question, au moment de l'introduction du MCH2.

Il ressort clairement de cet exemple que le tableau des immobilisations présente l'évolution de la valeur en termes **bruts**. Les coûts d'acquisition initiaux, de 500, et les rectifications cumulées des années précédentes, de 100, sont indiqués séparément. Dans le cas du patrimoine financier par contre, seules les valeurs **nettes** sont comptabilisées. Le solde à nouveau du compte 1080x.xx est de 400.

L'année précédente, la rectification a été comptabilisée comme suit:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Dépréciation du terrain (suite à la réévaluation)	9630.3441.xx	1080x.xx	100

Bilan

1080x.xx	
Terrains PF non bâtis	
Sàn)	500
1)	100

Compte de résultats

9630.3441.xx	
Rectifications, immobilisations corporelles PF	
1)	100

Si l'on avait vendu le terrain, en 2017, à un prix de 450, les écritures auraient été les suivantes:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Comptabilisation du gain réalisé	1080x.xx	9630.4411.0x	50
2	Comptabilisation du produit de la vente	Cpte d'espèces	1080x.xx	450

Bilan

xxxxx.xx	
Compte d'espèces	
2)	450

1080x.xx	
Terrains PF non bâtis	
Sàn)	400
1)	50
2)	450

Compte de résultats

9630.4411.0x	
Gains provenant des ventes de terrains PF	
1)	50

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

B: achat au prix de 100 d'un bien du PF (terrain non bâti) le 21 mars 2017 et, en octobre de la même année, réévaluation des terrains du PF aboutissant à une appréciation (augmentation de valeur) de 10

			108 Immobilisations corporelles PF	Remarques
			1080 Terrains non bâtis	
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	1.1. 2017	500	1. Valeur des terrains faisant partie du PF au début de l'exercice (= valeur à la fin de l'exercice précédent).
	Augmentations	2017	100	3. Acquisition d'un autre terrain pendant l'exercice, à une valeur de 100.
	Diminutions	2017		
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Valeur de l'immobilisation	31.12.2017	600	5. Valeur de tous les terrains à la fin de l'exercice.
Rectifications cumulées	Etat au	1.1.2017	-100	2. Dépréciations cumulées au début de l'exercice (= valeur à la fin de l'exercice précédent). La valeur vénale de l'ensemble des terrains au début de l'exercice est de 500 - 100 = 400.
	Dépréciations	2017		
	Revalorisations	2017	10	4. Revalorisation des terrains en cours d'exercice. Le tableau n'indique pas en détail quels terrains ont été revalorisés et dans quelle mesure.
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Etat au	31.12.2017	-90	5. Somme des rectifications intervenues. Au total, la catégorie d'immobilisations Terrains non bâtis subit une rectification de -90.
Valeur comptable	Valeur comptable nette	31.12.2017	510	6. Valeur des terrains du PF à la fin de l'exercice.
	dont celle des installations en leasing	31.12.2017		
	Valeurs d'assurance	31.12.2017		

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Ecritures comptables			
----------------------	--	--	--

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Achat du terrain	1080x.xx	Cpte d'espèces	100
2	Comptabilisation de la revalorisation du terrain	1080x.xx	9630.4443.xx	10

Bilan

	xxxxx.xx
1080x.xx	Compte d'espèces
Terrains PF non bâtis	1) 100
Sàn) 400	
1) 100	
2) 10	

Compte de résultats

9630.4443.xx
Adaptations des biens-fonds PF aux valeurs marchandes
2) 10

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

C: dégâts, estimés à 300, causés par un incendie à un bâtiment du PF

			108 Immobilisations corporelles PF	Remarques
			1084 Bâtiments PF	
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	1.1.2017	500	1. Valeur des bâtiments faisant partie du PF au début de l'exercice (= valeur à la fin de l'exercice précédent).
	Augmentations	2017		
	Diminutions	2017		
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Valeur de l'immobilisation	31.12.2017	500	3. La valeur des bâtiments du PF est inchangée à la fin de l'exercice, puisqu'il n'y a eu ni achat, ni vente, ni transfert.
Rectifications cumulées	Etat au	1.1.2017		
	Dépréciations	2017	300	2. Le bâtiment est partiellement détruit par un incendie et subit une dépréciation durable de 300, qui est immédiatement comptabilisée.
	Revalorisations	2017		
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017		
	Etat au	31.12.2017	-300	4. La somme des rectifications intervenues correspond à une dépréciation de 300.
Valeur comptable	Valeur comptable nette	31.12.2017	200	5. Valeur des bâtiments du PF à la fin de l'exercice.
	dont celle des installations en leasing	31.12.2017		
	Valeurs d'assurance	31.12.2017		

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Ecritures comptables

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Dépréciation du bâtiment en raison du dommage	9630.3441.xx	1084x.xx	300

Bilan

1084x.xx	
Bâtiments PF	
Sàn)	500
	1)
	300

Compte de résultats

9630.3441.xx	
Rectifications, immobilisations corporelles PF	
1)	300

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

D: mise en service de la nouvelle piscine (immobilisation corporelle du PA) au 1^{er} mai 2017:
reclassement au sein du PA

			140 Immobilisations corporelles PA		Remarques
			1404 Terrains bâtis	1407 Immobilisations en cours de construction	
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	01.01.2017	0	550	1. Au début de l'exercice, la piscine est en cours de construction. Le coût de production est de 550. Terrains bâtis = 0.
	Augmentations	2017			
	Diminutions	2017			
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017	550	-550	2. La piscine passe du GM "immobilisations en cours de construction" au GM "terrains bâtis" (du compte 1407 au compte 1404).
	Valeur de l'immobilisation	31.12.2017	550	0	4. Valeur de l'installation à la fin de l'exercice: terrains bâtis = 550, immobilisations en cours de construction = 0.
Amortissements ordinaires cumulés	Etat au	01.01.2017	0	0	
	Amortissements planifiés	2017	22		3. Tranche d'amortissement intégrale de $550 \times 4\% = 22$ (durée d'utilisation: 25 ans).
	Amortissements non planifiés	2017			
	Corrections de valeur	2017			
	Etat au	31.12.2017	22	0	5. Amortissements ordinaires cumulés des terrains bâtis du PA. Aucun amortissement pour les immobilisations en cours de construction.
Valeur comptable	Valeur comptable nette	31.12.2017	528	0	6. Valeur comptable des terrains bâtis à la fin de l'exercice.
	dont celle des installations en leasing	31.12.2017			
	Valeurs d'assurance	31.12.2017	550		7. La piscine est assurée pour une valeur de 550.

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Ecritures comptables			
----------------------	--	--	--

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Reclassement dans une nouvelle catégorie d'immobilisations	14040.xx	14070.xx	550
2	Amortissement planifié du terrain bâti	3410.3300.4x	14040.99	22

Bilan

14070.xx	
Immobilisations en cours de construction PA, compte général	
Sàn) 550	
	1) 550

14040.xx	
Terrains bâtis PA, compte général	
Sàn) 0	
1) 550	

14040.99	
Rectifications, terrains bâtis PA	
Sàn) 0	
	2) 22

Compte de résultats

3410.3300.4x	
Amortissements planifiés, terrains bâtis PA	
2) 22	

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

E: transfert de la bibliothèque (PA) à un organisme responsable autonome au 23 octobre 2017

			140 Immobilisations corporelles PA		145 Participations PA	Remarques
			1404 Terrains bâtis	1406 Biens mobiliers	1452 à 1456 Participations	
Coûts d'acquisition	Valeur de l'immobilisation	01.01.2017	400	80		1. Valeur de l'immobilisation au début de l'exercice. La bibliothèque consiste à la fois en un bâtiment (400) et en biens mobiliers (80).
	Augmentations	2017			444	6. L'immobilisation est comptabilisée, à sa valeur comptable, en tant que participation.
	Diminutions	2017	-400	-80		3. Le 23 octobre 2017, la bibliothèque est transférée à sa valeur comptable à un organisme responsable autonome.
	Transferts / reclassements (réorg.)	2017				
	Valeur de l'immobilisation	31.12.2017	0	0	444	7. Suite au transfert de la bibliothèque à l'organisme responsable autonome, la valeur des immobilisations corporelles à la fin de l'exercice = 0. En revanche, la valeur des participations a augmenté.
Amortissements ordinaires cumulés	Etat au	01.01.2017	20	16		2. Depuis que la bibliothèque avait été incluse au PA (2 ans auparavant): amortissement linéaire en fonction de la durée d'utilisation du bâtiment (400 x 2.5% x 2) et des biens mobiliers (80 x 10% x 2).
	Amortissements planifiés	2017	0	0		4. Suite au transfert de la bibliothèque pendant l'exercice, aucun amortissement n'est comptabilisé pour 2017 à la date de clôture du bilan.
	Amortissements non planifiés	2017				
	Corrections de valeur	2017	-20	-16		5. Le montant intégral de l'amortissement "suit" la bibliothèque lors du transfert. Les comptes communaux doivent être corrigés à raison de ce montant.
	Etat au	31.12.2017	0	0		8. Suite au transfert de la bibliothèque, les amortissements cumulés sont corrigés à la fin de l'exercice.
Valeurs comptables	Valeur comptable nette	31.12.2017	0	0	444	9. Valeur comptable des immobilisations corporelles et des participations PA à la fin de l'exercice.
	dont celle des installations en leasing	31.12.2017				
	Valeurs d'assurance	31.12.2017				

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Ecritures comptables				
N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1	Dissolution de la rectification concernant les terrains bâtis	14040.99	14040.xx	20
2	Report de terrains bâtis du PA	1015x.xx	3210.6040.xx	380
3	Dissolution de la rectification concernant les biens mobiliers	14060.99	14060.xx	16
4	Report de biens mobiliers du PA	1015x.xx	3210.6060.xx	64
5	Report des recettes au bilan (terrains bâtis)	9990.5900.xx	14040.xx	380
6	Report des recettes au bilan (biens mobiliers)	9990.5900.xx	14060.xx	64
7	Participation au capital de la société «Au bonheur de lire SA»	3210.5550.xx	1015x.xx	444
8	Report de la participation au bilan	14540.xx	9990.6900.xx	444

Bilan

14040.xx	
Terrains bâtis PA, compte général	
Sàn)	400
1)	20
5)	380

14060.xx	
Biens mobiliers, machines et véhicules, compte général	
Sàn)	80
3)	16
6)	64

1015x.xx	
Compte courant, transfert de la bibliothèque	
2)	380
4)	64
7)	444

14040.99	
Rectifications, terrains bâtis PA	
Sàn)	20
1)	20

14060.99	
Rectifications, biens mobiliers, machines et véhicules	
Sàn)	16
3)	16

14540.xx	
Participation au capital de la so- ciété «Au bonheur de lire SA»	
Sàn)	0
8)	444

Compte des investissements

3210.6040.xx	
Report de terrains bâtis	
2)	380

3210.5550.xx	
Participation à une entreprise privée	
7)	444

9990.5900.xx	
Recettes reportées au bilan	
5)	380
6)	64

3210.6060.xx	
Report de biens mobiliers	
4)	64

9990.6900.xx	
Dépenses reportées au bilan	
8)	444

6 Comptabilité des immobilisations: exemples

Le transfert de patrimoine administratif à un organisme responsable de l'accomplissement de tâches publiques autonome au sens de l'article 85a OCo est effectué à la valeur comptable. Que la commune ait créé cet organisme ou qu'elle participe à son capital, la responsabilité du maintien de la tâche continue de lui incomber. On est en présence d'une autonomisation.

La situation est différente lorsque la commune renonce entièrement à l'accomplissement de la tâche. Les biens du PA sont alors transférés (reclassés) dans le PF, puis dans les comptes de l'organisme nouvellement responsable, comme dans le cas d'une vente. Ils n'apparaissent plus dans les comptes de la commune et l'on est en présence d'une externalisation.

Si le transfert à la valeur comptable n'est pas possible pour des raisons d'économie d'entreprise et qu'une revalorisation s'impose, une provision est constituée à cet égard sous la forme d'un financement spécial intitulé «transfert de patrimoine administratif». Il est renvoyé à l'article 85a, alinéas 2 à 4 OCo.