

Chapitre 11

Exemples de comptabilisation

Edition 2001

Calendrier annuel des travaux	11/1
Liste de contrôle des travaux de clôture annuelle.....	11/2
Comptabilisation des traitements.....	11/3
Imputations internes.....	11/4
Traitement des différences de caisse	11/5
Débiteurs; montants dus et évaluation.....	11/6
Comptabilisation d'un décompte des intérêts (intérêts actifs).....	11/7
Comptabilisation des titres (obligations et actions).....	11/8
Registre des titres	11/9
Dépenses et recettes d'investissement; clôture du compte des investissements	11/10
Clôture du compte des investissements en cas d'excédent de recettes	11/11
Report au bilan de subventions concernant des travaux d'investissement en cours.....	11/12
Immeubles du patrimoine financier; achat ou construction.....	11/13
Immeubles du patrimoine financier; rénovation	11/14
Immeubles du patrimoine financier; nouvelle évaluation	11/15
Immeubles du patrimoine financier; compte d'exploitation	11/16
Immeubles du patrimoine financier; calcul du rendement	11/17
Modèle de règlement d'un financement spécial destiné au "maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier" (FS MVE).....	11/18
Registre des immeubles	11/19
Vente d'immeubles du patrimoine financier	11/20
Vente d'immeubles du patrimoine administratif	11/21
Report d'immeubles du patrimoine financier au patrimoine administratif	11/22
Report d'immeubles du patrimoine administratif au patrimoine financier	11/23
Dépréciations du patrimoine administratif; clôture du CI et comptabilisation à la fin de l'exercice	11/24
Dépréciations du patrimoine administratif; calcul pour le budget.....	11/25
Régularisations; actifs et passifs transitoires	11/26
Fondations dépendantes (legs, donations).....	11/27
Provisions.....	11/28
Fortune nette.....	11/29
Découvert du bilan	11/30
Financement spécial "contributions de remplacement pour abris"	11/31
Financement spécial "antennes collectives et télé-réseau"	11/32
Financements spéciaux "alimentation en eau" et "assainissement".....	11/33
Financement spécial "assainissement"; installations des syndicats de communes	11/34
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	11/35
Impôts communaux (comptabilisation)	11/36
Comptabilisation de la péréquation financière et de la compensation des charges	11/37
Compensation des charges dans le domaine de l'aide sociale	11/38
Contrôle de plausibilité lors de la clôture annuelle.....	11/39
Indicateurs financiers	11/40
Inventaire des objets mobiliers.....	11/41
Registre de la qualité de membre d'associations et de sociétés et des participations permanentes	11/42

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

Janvier à mars	Travaux de clôture (régularisations et écritures comptables de clôture; établissement des décomptes, des tableaux de clôture, des registres et des inventaires; réunion des extraits de bilan).
Mars/avril	Etablissement du compte annuel (écritures comptables de clôture, rédaction du rapport préliminaire et de la proposition en vue de l'approbation du compte). Traitement et adoption du compte annuel par le conseil communal.
Avril/mai	Vérification des comptes. Elaboration du programme des investissements pour la planification financière.
Mai/juin	Approbation du compte annuel par l'assemblée communale.
Juin/juillet	Elaboration du plan financier.
Août	Traitement et adoption du plan financier par le conseil communal.
Juillet à septembre	Elaboration du budget.
Octobre	Traitement et adoption du budget par le conseil communal.
Novembre	Etablissement du calendrier applicable à la clôture du compte ainsi qu'à la planification financière et à la budgétisation relatives 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 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 salaires, remboursement de l'impôt anticipé, 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 (débiteurs, créanciers, actifs et passifs transitoires, provisions).
Imputations internes	Comptabilisation au débit ou au crédit du compte de fonctionnement. Prestations propres en faveur des investissements.
Clôture du compte des investissements	Report au bilan des dépenses et des recettes du compte des investissements.
Crédits d'engagement	Etablissement du contrôle des crédits d'engagement.
Dépréciations	Etablissement du tableau des dépréciations. Comptabilisation des dépréciations.
Financements spéciaux	Imputation des intérêts (prévisionnels) et des dépréciations. Comptabilisation des attributions et des prélèvements.
Dépôts de tiers Fondations dépendantes administrées par la collectivité	Imputation des intérêts (prévisionnels).
Inventaires	Etablissement des extraits de bilan pour les comptes collectifs (avoirs, titres, immeubles, mobilier et machines, etc.).
Evaluations	Réexamen de l'évaluation des avoirs et des immeubles du patrimoine financier; comptabilisation des corrections nécessaires.
Extraits de bilan	Contrôle des montants reportés au bilan; établissement des extraits de bilan (actifs et passifs).
Résultat du compte de fonctionnement	Comptabilisation du résultat du compte de fonctionnement (sans contrepartie *) sous la fortune nette ou le découvert du bilan.
Contrôles de plausibilité	Contrôles de plausibilité (→ AAF 11/39).
Evaluation des résultats	Etablissement des annexes au compte annuel (→ GF 4.4.1).
Rapport préliminaire	Rédaction du rapport préliminaire au compte annuel.

**) Dans le canton de Berne, le compte de fonctionnement est présenté avant la comptabilisation du résultat, et le bilan après, de sorte que l'excédent de charges ou de revenus apparaît immédiatement. Ce système implique toutefois que le résultat du compte de fonctionnement soit comptabilisé sans contrepartie sous la fortune nette ou le découvert du bilan. Le processus exact de clôture diffère d'un système informatique à l'autre.*

Comptabilisation des allocations familiales (ALLFA)**Complément à la page 11/3 AAF**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 contributions des salariés et de l'employeur soient ventilées entre plusieurs comptes passifs (créanciers) en fonction des diverses catégories d'assurance (⇒ GF 4.3.1, 4.3.1.2).

Les communes sont nouvellement assujetties à la loi cantonale sur les allocations familiales (LCAFam). La comptabilisation des salaires doit donc être adaptée en conséquence.

A comptabiliser:

Traitement brut			6'500.00
Allocation pour enfant (selon la LCAFam)			230.00
Allocations de formation profess. (selon la LCAFam)			580.00
Allocation d'entretien (selon la LPers)			200.00
Cotisations du salarié			
AVS/AI/APG	5.05 % de 6'500	328.25	
AC	1.00 % de 6'500	65.00	
Caisse de pension		350.00	
Assurance accidents non professionnels		23.00	
Total des cotisations du salarié		<u>766.25</u>	<u>-766.25</u>
Traitement net			6'743.75
Frais			311.00
Déduction du loyer du logement de fonction			<u>-1'140.00</u>
Versement			<u><u>5'914.75</u></u>
Contributions de l'employeur			
AVS/AI/APG	5.05 % de 6'500	328.25	
AC	1.00 % de 6'500	65.00	
Caisse de pension		525.00	
Caisse de compensation pour allocations familiales	2.00 % de 6'500	130.00	
Assurance accidents (professionnels et non professionnels)		30.00	
Total des contributions de l'employeur		<u>1'078.25</u>	

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Traitement brut	029.301.01	x	6'500.00
2)	Cotisation du salarié à l'AVS/AI/APG/AC	x	2000.04	393.25
3)	Contribution de l'employeur à l'AVS/AI/APG/AC	029.303.01	2000.04	393.25
4)	Cotisation du salarié à la caisse de pension	x	2000.05	350.00
5)	Contribution de l'employeur à la caisse de pension	029.304.01	2000.05	525.00
6)	Cotisation du salarié à l'assurance accidents	x	2000.06	23.00
7)	Contribution de l'employeur à l'assurance accidents	029.305.01	2000.06	30.00
8)	Contribution de l'employeur à la caisse de comp. ALLFA	029.303.01	2000.07	130.00
9)	Allocation pour enfant et allocations de formation	1011.02	x	810.00
10)	Allocation d'entretien	029.301.01	x	200.00
11)	Frais	029.317.01	x	311.00
12)	Loyer du logement de fonction	x	090.427.01	1'140.00
13)	Versement	x	1001.01	5'914.75

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

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.

La restitution des allocations pour enfants et des allocations de formation professionnelle a lieu directement dans un compte débiteur. Dans le cas où la commune verse des allocations plus élevées, la différence est à comptabiliser dans les charges, sous "traitements du personnel administratif et d'exploitation" (nature 301).

Bilan

1001.01 Compte postal n°99-999-99	
	13) 5'914.75

1011.02 CC pour la caisse de compensation pour allocations familiales	
9) 810.00	

2000.04 CC pour l'AVS/AI/APG/AC	
	2) 393.25
	3) 393.25

2000.05 CC pour les contributions à la caisse de pension	
	4) 350.00
	5) 525.00

2000.06 CC pour l'assurance maladie/accidents	
	6) 23.00
	7) 30.00

2000.07 CC pour la caisse de compensation pour allocations familiales	
	8) 130.00

**Compte de
fonctionnement**

029.301.01 Traitements du personnel administratif	
1) 6'500.00	
10) 200.00	

029.303.01 Assurances sociales	
3) 393.25	
8) 130.00	

029.304.01 Caisse de pension	
5) 525.00	

029.305.01 Assurance maladie/accidents	
7) 30.00	

029.317.01 Indemnités pour frais	
11) 311.00	

090.427.01 Revenu des loyers	
	12) 1'140.00

Remarque:

Conformément à l'article 26 LCAFam, les charges qu'implique le régime d'allocations pour les personnes sans activité lucrative sont assumées par le canton et les communes de manière conjointe par l'intermédiaire de la compensation des charges des allocations familiales, conformément à l'article 25 LPFC. La Division de la péréquation financière (FIN) calcule les parts de charges que les communes doivent assumer, en application des dispositions de la LPFC (il convient de prévoir environ 14 fr. par habitant). L'OASSF (JCE) notifie aux communes au moyen d'une décision les parts de charges dont elles doivent s'acquitter.

Pour la comptabilisation de cette nouvelle compensation de charges, la classification par tâches du plan comptable a été étendue. La part des communes doit désormais être comptabilisée dans la tâche 533 (selon le Manuel de comptabilité publique, tome II, 1981). Cette nouvelle compensation de charges est incluse dans l'auxiliaire de planification financière mis à disposition par la Division de la péréquation financière.

Les communes recevront le premier décompte de l'OASSF en 2010. Il concernera les dépenses de 2009. Il est recommandé aux communes d'imputer ce décompte en 2010 et de renoncer à imputer une charge en 2009 (de même que pour les PC). Il n'y a dès lors pas lieu de prévoir de montant dans le budget 2009.

A comptabiliser:

La commune reçoit de l'OASSF une décision relative à sa participation à la compensation des charges des allocations familiales (selon l'art. 26 LCAFam). La participation de la commune s'élève à 10'908 francs.

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Part communale à la compensation des charges ALLFA	533.351.01	1002.01	10'908.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n°20.999.99.999	
10'908.00	1) 10'908.00

Compte de fonctionnement

533.351.01	
Compensation des charges	
ALLFA	
10'908.00	1) 10'908.00

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 contributions des salariés et de l'employeur soient ventilées entre plusieurs comptes passifs (créanciers) en fonction des diverses catégories d'assurance (→ GF 4.3.1, 4.3.1.2).

A comptabiliser:

Traitement mensuel	6'500.00
Allocation d'entretien	320.00
Allocations pour enfants	380.00
	<hr/>
Traitement brut	7'200.00
Déduction pour l'AVS/AI/APG/AC	425.75
Déduction pour la caisse de pension	520.00
Déduction pour l'assurance accidents non professionnels	23.00
	<hr/>
Traitement net	6'231.25
Frais	311.00
Déduction du loyer du logement de fonction	1'140.00
	<hr/>
Versement	5'402.25
	<hr/>
Contribution de l'employeur à l'AVS/AI/APG/AC	425.75
Contribution de l'employeur à la caisse de pension	780.00
Contribution de l'employeur à l'assurance accidents (professionnels et non professionnels)	30.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Traitement brut	029.301.01	x	7'200.00
2)	Cotisation du salarié à l'AVS/AI/APG/AC	x	2000.04	425.75
3)	Contribution de l'employeur à l'AVS/AI/APG/AC	029.303.01	2000.04	425.75
4)	Cotisation du salarié à la caisse de pension	x	2000.05	520.00
5)	Contribution de l'employeur à la caisse de pension	029.304.01	2000.05	780.00
6)	Cotisation du salarié à l'assurance accidents	x	2000.06	23.00
7)	Contribution de l'employeur à l'assurance accidents	029.305.01	2000.06	30.00
8)	Frais	029.317.01	x	311.00
9)	Loyer du logement de fonction	x	090.427.01	1'140.00
10)	Versement	x	1001.01	5'402.25

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

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.

Bilan	
1001.01 Compte postal n° 99-999-99	2000.04 CC pour l'AVS/AI/APG/AC
<hr/>	<hr/>
10) 5'402.25	2) 425.75 3) 425.75
	2000.05 CC pour les contributions à la caisse de pension
	<hr/>
	4) 520.00 5) 780.00

Bilan

2000.06
CC pour l'assurance
maladie/accidents

	6) 23.00
	7) 30.00

Compte de fonctionnement

029.301.01
Traitements du personnel administratif

1) 7'200.00	
-------------	--

090.427.01
Revenu des loyers

	9) 1'140.00
--	-------------

029.303.01
Assurances sociales

3) 425.75	
-----------	--

029.304.01
Caisse de pension

5) 780.00	
-----------	--

029.305.01
Assurance maladie/accidents

7) 30.00	
----------	--

029.317.01
Indemnités pour frais

8) 311.00	
-----------	--

Remarque:

Les imputations internes sont des écritures portées au crédit ou au débit du compte de fonctionnement 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.

Pour les tâches financées par l'instrument du financement spécial, les imputations internes doivent impérativement être comptabilisées sur la base de l'intégralité des coûts (→ GF 4.6.5). Ce sont les natures 39 et 49 qui entrent en ligne de compte. Les montants des charges doivent correspondre à ceux des revenus.

La comptabilisation a lieu par le biais des comptes suivants:

390/490	Charges imputées
391/491	Intérêts imputés
392/492	Dépréciations imputées
395/495	Revenus imputés

A comptabiliser:

Imputation des prestations du centre d'entretien pour le terrain de football	1'842.55
Imputation de l'intérêt prévisionnel sur la fortune nette de l'assainissement (fortune nette = patrimoine administratif moins engagements envers les financements spéciaux) (→ GF 4.5.5.5)	25'258.85
Imputation des dépréciations concernant les véhicules de l'élimination des déchets	1'000.00
Imputation des loyers pour les demandeurs d'asile logés dans les abris militaires	3'600.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Imputation des traitements du personnel du centre d'entretien	341.390.01	620.490.01	1'842.55
2)	Imputation de l'intérêt prévisionnel concernant l'assainissement	710.391.01	940.491.01	25'258.85
3)	Imputation des dépréciations concernant les véhicules de l'élimination des déchets	720.392.01	990.492.01	1'000.00
4)	Imputation des loyers pour les demandeurs d'asile logés dans les abris militaires	583.395.01	151.495.01	3'600.00

Compte de fonctionnement

341.390.01	620.490.01
Charges imputées	Revenus imputés
1) 1'842.55	1) 1'842.55
710.391.01	940.491.01
Intérêts imputés	Intérêts imputés
2) 25'258.85	2) 25'258.85
720.392.01	990.492.01
Dépréciations imputées	Dépréciations imputées
3) 1'000.00	3) 1'000.00
583.395.01	151.495.01
Loyers imputés	Loyers imputés
4) 3'600.00	4) 3'600.00

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 fonctionnement.

Les différences de caisse sont comptabilisées par le biais du compte "dépréciations du patrimoine financier".

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, → AVC 1/2.8.1).

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)	1019.99	1000.01	50.35
2)	Dépréciation de la différence de caisse	990.330.01	1019.99	50.35

Bilan

1000.01	
Caisse de l'administration des finances	
	1) 50.35

1019.99	
Compte des différences	
1) 50.35	2) 50.35

Compte de fonctionnement

990.330.01	
Dépréciations; patrimoine financier	
2) 50.35	

Remarque:

En vertu du principe de l'échéance (→ GF 4.3.1, 4.3.1.8), 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 du compte.

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

Les avoirs (débiteurs) sont comptabilisés à leur valeur nominale, mais des corrections doivent être opérées au besoin (→ GF 4.5.2.2). 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 (→ AAF 11/28).

Les corrections de valeur doivent être imputées sur un compte de provisions intitulé "compte correctif d'actifs".

A comptabiliser:Exercice comptable

Facturation des émoluments dus pour le télé réseau, TVA comprise (TVA = 9'551 fr. 15)	135'224.05
Bonification du compte postal suite au paiement des émoluments dus pour le télé réseau	95'870.00
Les propriétaires d'un important lotissement se sont déclarés en faillite. Les émoluments dus pour le télé réseau (TVA comprise) se montent, au 31 décembre, à:	9'119.10
Le montant sans la TVA est corrigé à titre préventif (TVA = 644 fr. 10)	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 % (15 % de 9'119 fr. 10).	1'367.85
La créance restante doit être dépréciée.	7'751.25
La correction de valeur effectuée au cours de l'exercice précédent disparaît avec la liquidation de l'affaire.	8'475.00

Ecritures comptables:Exercice comptable

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des émoluments dus pour le télé réseau	x	321.434.01	125'672.90
2)	Facturation de la TVA	x	2009.01	9'551.15
3)	Montants dus selon la facturation	1015.02	x	135'224.05
4)	Paiements	1001.01	1015.02	95'870.00
5)	Compte correctif d'actifs	321.330.01	2049.01	8'475.00

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

En cas de pertes, 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 à perte la créance irrécouvrable (cf. Instructions 2001 sur la TVA, chiffre marginal 252). La correction de valeur ne justifie pas une déduction à elle seule. Cf. également l'exemple de la page 11/35.

Bilan

1001.01 Compte postal n° 99-999-99	2009.01 Antennes collectives et télé-réseau; TVA
4) 95'870.00	2) 9'551.15
1015.02 Facturation par BVR	2049.01 Compte correctif d'actifs
3) 135'224.05	sàn 207'000.00
4) 95'870.00	5) 8'475.00

Compte de fonctionnement

321.330.01 Dépréciations de créances	321.434.01 Redevances d'utilisation
5) 8'475.00	1) 125'672.90

Ecritures comptables:

Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Paiement des dividendes après la faillite	1001.01	1015.02	1'367.85
7)	Dépréciation de créances	321.330.01	x	7'203.75
8)	Correction TVA	2009.01	x	547.50
9)	Dépréciation du reste de la créance	x	1015.02	7'751.25
10)	Suppression de la correction de valeur	2049.01	321.330.01	8'475.00

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

Bilan

1001.01 Compte postal n° 99-999-99	2009.01 Antennes collectives et télé-réseau; TVA
6) 1'367.85	8) 547.50
1015.02 Facturation par BVR	2049.01 Compte correctif d'actifs
6) 1'367.85	sàn 215'475.00
9) 7'751.25	10) 8'475.00

Compte de fonctionnement

321.330.01 Dépréciations de créances
7) 7'203.75
10) 8'475.00

Remarque:

La comptabilisation selon le principe du produit brut interdit toute compensation entre les dépenses et les recettes, lesquelles doivent donc être comptabilisées selon leurs montants bruts (→ GF 4.3.1, 4.3.1.2). 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

Intérêt bancaire brut	320.00
35 % d'impôt anticipé à récupérer	-112.00
Frais bancaires	- 45.75
	<u>162.25</u>
Bonification nette de la banque	<u>162.25</u>

Exercice comptable suivant

L'impôt anticipé inscrit en tant que créance l'année précédente est remboursé sur demande (cf. formule 25 "Demande en remboursement de l'impôt anticipé" de l'Administration fédérale des contributions).

492.45

Écritures comptables:Exercice comptable

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Intérêt bancaire brut	x	940.421.01	320.00
2)	Déduction de l'impôt anticipé	1015.03	x	112.00
3)	Frais bancaires	029.318.01	x	45.75
4)	Bonification nette de la banque	1002.01	x	162.25

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

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
<u>4) 162.25</u>	

1015.03	
Impôt anticipé sur titres	
<u>sàn 380.45</u>	
2) 112.00	

Compte de fonctionnement

029.318.01	
Frais de port et de téléphone + frais de comptes bancaires et postaux, émoluments divers	
<u>3) 45.75</u>	

940.421.01	
Intérêts sur avoirs à court terme; banques	
<u>1) 320.00</u>	

Ecritures comptables:Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
5)	Remboursement de l'impôt anticipé	1002.01	1015.03	492.45

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
<hr/>	
5) 492.45	

1015.03	
Impôt anticipé sur titres	
<hr/>	
sàn 492.45	
	5) 492.45

Obligations (achat et régularisation des intérêts au prorata)Remarque:

Les titres à revenu fixe comme les obligations, les comptes d'épargne, les cédules hypothécaires et les prêts sont comptabilisés à leur valeur nominale (→ GF 4.5.2.3) et ne sont dépréciés que si leur valeur diminue ou que des pertes sont subies.

Lors de la clôture du compte, il convient de respecter le principe de l'échéance pour les intérêts à percevoir (→ GF 4.3.1, 4.3.1.8). Ces derniers doivent être calculés au prorata et faire l'objet d'une régularisation.

Il n'est pas recommandé de prendre des risques pour augmenter les revenus des placements, car c'est la sûreté qui prime. Si une commune perd de l'argent, sa responsabilité pourrait être engagée (→ GF 4.2.4.4).

A comptabiliser:

Achat de six obligations à 5 % d'une valeur nominale de 30'000 francs, échéance au 30 juin, au cours de 101.5

Débit bancaire au 31 octobre (prix d'achat)	30'450.00
Débit bancaire pour les intérêts à partir du 1 ^{er} juillet (jusqu'au 31 octobre, soit pour 4 mois)	500.00
Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	85.40
	<hr/>
Total du débit bancaire au 31 octobre	<u>31'035.40</u>

Régularisation des intérêts au 31 décembre (à partir du 1 ^{er} juillet, soit pour 6 mois)	750.00
--	--------

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Valeur du cours des obligations acquises	1020.02	x	30'450.00
2)	Débit bancaire pour les intérêts du 1 ^{er} juillet au 31 octobre	940.422.01	x	500.00
3)	Frais bancaires	029.318.01	x	85.40
4)	Débit bancaire au 31 octobre	x	1002.01	31'035.40
5)	Dépréciation de la valeur nominale	990.330.01	1020.02	450.00
6)	Intérêts courus au 31 décembre (depuis le 1 ^{er} juillet)	1030.01	940.422.01	750.00

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

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
	4) 31'035.40
1020.02	
Papiers-valeurs à revenu fixe (obligations)	
	5) 450.00
1030.01	
Actifs transitoires	
	6) 750.00

Compte de fonctionnement

029.318.01		940.422.01	
Frais de port et de téléphone + frais		Intérêts sur avoirs à moyen et à long	
de comptes bancaires et postaux,		terme	
émoluments divers			
<hr/>		<hr/>	
³⁾ 85.40		²⁾ 500.00	
			⁶⁾ 750.00
990.330.01			
Dépréciations; patrimoine financier			
<hr/>			
⁵⁾ 450.00			

Obligations (correction de la valeur en application de l'article 81, alinéa 2 OCo)Remarque:

Le patrimoine financier est inscrit au bilan à son prix d'acquisition ou de construction. Il est déprécié si des pertes ou des moins-values sont enregistrées (**art. 81 OCo**, → GF 4.5.2).

A comptabiliser: (suite des opérations du cas précédent, pages 11/8-1/2)

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

Ecriture comptable:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dépréciation suite à la perte subie (60 % de la valeur nominale de 30'000 fr.)	990.330.01	1020.02	18'000.00

Bilan

1020.02	
Papiers-valeurs à revenu fixe (obligations)	
sàn 30'000.00	
	1) 18'000.00

Compte de fonctionnement

990.330.01	
Dépréciations; patrimoine financier	
1) 18'000.00	

Actions (achat et inscription au bilan au 31 décembre)Remarque:

Les actions et autres parts sociales doivent être inscrites au bilan à leur prix d'achat (prix de revient). Leur évaluation est soumise au principe de prudence, ce qui signifie ceci:

Si, à la date du bilan, le cours est supérieur à la valeur comptable, la différence de cours ou, plus précisément, le gain comptable ne sont pas comptabilisés. Par contre, si le cours est inférieur à la valeur comptable, il y a lieu de procéder immédiatement à une dépréciation correspondant à la moins-value (→ GF 4.5.2.3).

Ainsi, un gain résultant d'une hausse du cours n'est comptabilisé qu'au moment de la vente du titre.

Il n'est pas recommandé de prendre des risques pour augmenter les revenus des placements, car c'est la sûreté qui prime. Si une commune perd de l'argent, sa responsabilité pourrait être engagée (→ GF 4.2.4.4).

A comptabiliser:

Achat de dix actions d'une valeur nominale de 500 francs, au cours de 1'020 francs

Débit bancaire	10'200.00
Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	67.50
	<hr/>
Total du débit bancaire	<u>10'267.50</u>

Au 31 décembre, le cours de l'action a atteint 1'175 fr.; valeur du cours	11'750.00
---	-----------

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Achat des actions (valeur en bourse)	1021.01	x	10'200.00
2)	Frais bancaires	029.318.01	x	67.50
3)	Débit bancaire	x	1002.01	10'267.50

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

Le gain résultant de la hausse du cours ne doit pas être comptabilisé (principe de prudence).

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
<hr/>	3) 10'267.50

1021.01	
Actions et parts sociales	
selon registre	
<hr/>	1) 10'200.00

Compte de fonctionnement

029.318.01	
Frais de port et de téléphone + frais	
de comptes bancaires et postaux,	
émoluments divers	
<hr/>	2) 67.50

Actions (vente avec gain comptable)Remarque:

Le gain comptable représente la différence entre le prix de vente d'une part et le prix d'achat ou la valeur comptable qui lui étaient inférieurs d'autre part.

En cas de vente d'actions, le gain comptable est effectivement réalisé, de sorte qu'il y a lieu de le comptabiliser.

A comptabiliser: (suite des opérations du cas précédent, page 11/8-4)

Vente de cinq actions d'une valeur nominale de 500 francs, au cours de 1'210 francs	
Bonification bancaire	6'050.00
Frais bancaires (courtage, taxes et émoluments)	41.50
	<hr/>
Total de la bonification bancaire	6'008.50
	<hr/>
Gain comptable = différence de cours entre le moment de l'achat et celui de la vente (ou entre la valeur comptable et la valeur au moment de la vente) = 5 x (1'210 fr. ./. 1'020 fr.)	950.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Vente des actions (valeur en bourse)	x	1021.01	6'050.00
2)	Frais bancaires	029.318.01	x	41.50
3)	Bonification bancaire	1002.01	x	6'008.50
4)	Gain comptable résultant de la vente des actions	1021.01	995.424.01	950.00

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

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
<hr/>	
3) 6'008.50	
1021.01	
Actions et parts sociales	
selon registre	
<hr/>	
sân 10'200.00	
4) 950.00	
	1) 6'050.00

Compte de fonctionnement

029.318.01		995.424.01	
Frais de port et de téléphone + frais		Gains comptables résultant	
de comptes bancaires et postaux,		de ventes	
émoluments divers		<hr/>	
<hr/>			4) 950.00
2) 41.50			

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 inclus au compte annuel relié. Ils doivent être conservés au moins dix ans.

Il n'est pas nécessaire de tenir de tels registres lorsque toutes les positions détaillées ressortent du bilan (un compte par position).

(→ GF 4.3.3.1, directive 3; 4.3.3.3, directive 2; 4.4.1, directive 4, → AAF 1/2.11)

Modèle de registre:

Tout registre des titres peut par exemple contenir les données qui figurent dans le modèle ci-joint. Si l'année et le prix d'achat 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.

Désignations	Année d'achat	Taux d'intérêt	Valeur nominale par titre	Nombre	Prix d'achat	Valeur comptable au 31 décembre 2001
Titres/prêts						
Patrimoine financier						
Compte 1020.01 Papiers-valeurs à revenu fixe						
Carnet d'épargne n° 123.456.789 de la Banque Modèle			0.00	1		133'853.90
Carnet d'épargne n° 16778.2445 de la Banque Test	1997	4.0%	10'000.00	1	10'000.00	45'626.60
Bon de caisse de la Banque Test, échéance au 30 juin 2002	1994	6.0%	10'000.00	1	10'500.00	68'227.30
Obligation de la Confédération suisse, échéance au 31 mai 2004						10'000.00
Compte 1021.01						
BKW FMB Energie SA, actions, 601-630 *	1998		2'000.00	30	64'500.00	64'501.00
Coopérative Modèle	1968		100.00	1	100.00	64'500.00
Compte 1022.01						
Paroisse, prêt	1992		7'110.00	1		7'110.00
Patrimoine financier (prêts et participations permanentes)						
Compte 1154.01						
Valor-Déchets SA, actions, 225 - 274	1966		500.00	50	25'000.00	25'000.00
Compte 1155.01						
Remontées mécaniques du Mont-Escarapé, actions, 526-555	n.d.		500.00	30	n.d.	3.00
Piscine, bons de participation, 91-290	1992		100.00	200	20'000.00	1.00
Fromagerie, bons de participation, 298-355	1971		100.00	58	5'800.00	1.00

* Ces actions sont un placement de capitaux et ne sont pas en corrélation avec l'accomplissement de tâches publiques.

Villagetest, le 15 janvier 2002

L'administrateur des finances

Jean Dupond

Remarque:

Le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent le patrimoine administratif. La durée d'utilisation de ce patrimoine, en particulier des objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**).

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

Le conseil communal peut débiter une dépense d'investissement au compte de fonctionnement si elle ne dépasse pas ses compétences financières, mais au maximum 100 000 francs. Il doit suivre à cet égard une pratique constante (**art. 79, al. 3 OCo**).

La notion d'investissement est définie de manière plus précise dans le Guide des finances communales (GF 4.6, 4.6.2).

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 (→ GF 4.6, directive 2).

Les reports d'immeubles du patrimoine financier au bilan doivent avoir lieu conformément à l'exemple de la page 11/13.

A comptabiliser:

Achat d'une installation informatique	116'735.00
Factures de l'entreprise chargée des travaux d'élargissement de la rue Modèle	187'343.70
Subventions pour l'agrandissement du collège secondaire *)	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

*) *En vertu du principe de l'échéance, les subventions concernant des travaux d'investissement en cours doivent être reportées au bilan proportionnellement aux dépenses au moment de la clôture (AAF 11/12-1). Cet aspect n'a toutefois pas été pris en considération dans le présent exemple, pour des raisons didactiques.*

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Entreprise Universelle, installation informatique	029.506.01	1001.01	116'735.00
2)	Construc A, travaux de construction	620.501.01	1001.01	187'343.70
3)	Subventions	1001.01	217.661.01	90'152.45
4)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	1141.02	x	187'343.70
5)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	1146.01	x	116'735.00
6)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	x	999.690.01	304'078.70
7)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1143.01	90'152.45

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

Bilan

1001.01	
Compte postal n° 99-999-99	
	1) 116'735.00
	2) 187'343.70
3) 90'152.45	

Bilan

1141.02	
Réseau routier	
4) 187'343.70	

1143.01	
Terrains bâtis selon répertoire	
7) 90'152.45	

1146.01	
Mobilier, machines, véhicules	
5) 116'735.00	

Compte des investissements

029.506.01	
Achat d'une installation informatique	
1) 116'735.00	

620.501.01	
Elargissement de la rue Modèle	
2) 187'343.70	

999.590.01	
Recettes reportées au bilan	
7) 90'152.45	

217.661.01	
Subventions cantonales	
3) 90'152.45	

999.690.01	
Dépenses reportées au bilan	
6) 304'078.70	

Remarque:

Comme il a été dit pour l'exemple 11/10, les recettes d'investissement sont reportées au bilan à la fin de l'exercice. Toutefois, s'il n'y a plus de patrimoine administratif à déprécier, les recettes ou l'excédent de recettes sont transférés dans le compte de fonctionnement.

Variante 1: patrimoine administratif entièrement déprécié

Facturation des émoluments de raccordement	15'240.00
Paiement des émoluments de raccordement	15'240.00
Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement	15'240.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des émoluments de raccordement	1015.02	321.610.01	15'240.00
2)	Paiement des émoluments de raccordement	1001.01	1015.02	15'240.00
3)	Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement	321.592.01	321.428.01	15'240.00

Bilan

1001.01	
Compte postal n° 99-999-99	
2) 15'240.00	

1015.02	
Facturation par BVR	
1) 15'240.00	
	2) 15'240.00

1141.03	
Antennes collectives et télé-réseau (FS)	
sàn 1.00	

Compte des investissements

321.592.01	
Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement	
3) 15'240.00	

321.610.01	
Emoluments de raccordement	
	1) 15'240.00

Compte de fonctionnement

321.428.01	
Excédent de recettes du compte des investissements	
	3) 15'240.00

Variante 2: patrimoine administratif partiellement déprécié

Facturation des émoluments de raccordement	15'240.00
Paielement des émoluments de raccordement	15'240.00
Report des recettes d'investissement au bilan (8'000 fr. – 1 fr.)	7'999.00
Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement (15'240 fr. - 7'999 fr.)	7'241.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facturation des émoluments de raccordement	1015.02	321.610.01	15'240.00
2)	Paielement des émoluments de raccordement	1001.01	1015.02	15'240.00
3)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1141.03	7'999.00
4)	Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement	321.592.01	321.428.01	7'241.00

Bilan

1001.01	
Compte postal n° 99-999-99	
2) 15'240.00	

1015.02	
Facturation par BVR	
1) 15'240.00	
	2) 15'240.00

1141.03	
Antennes collectives et télé réseau (FS)	
sân 8'000.00	
	3) 7'999.00

Compte des investissements

321.592.01	
Report de l'excédent de recettes dans le compte de fonctionnement	
4) 7'241.00	

321.610.01	
Emoluments de raccordement	
	1) 15'240.00

999.590.01	
Recettes reportées au bilan	
3) 7'999.00	

Compte de fonctionnement

321.428.01	
Excédent de recettes du compte des investissements	
	4) 7'241.00

**Report au bilan de subventions concernant
des travaux d'investissement en cours**

Page 11/12-1

Remarque:

En vertu du principe de l'échéance, les subventions concernant des travaux d'investissement en cours doivent être reportées au bilan proportionnellement aux dépenses au moment de la clôture (→ GF 4.3.1.8).

Le report des subventions au bilan a pour effet de

- réduire la valeur comptable du patrimoine administratif,
- permettre de procéder aux dépréciations harmonisées sur la base de la valeur nette devant être financée par la commune,
- permettre de présenter le résultat du compte effectif à la fin de l'année.

A comptabiliser:

Crédit d'engagement pour la construction d'un abri public	900'000.00
Subventions promises par la Confédération et 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 doit être réalisé pour moitié pendant l'exercice en cours et pour moitié pendant l'exercice suivant.

Ecritures comptables:**Exercice comptable**

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Dépenses d'investissement (50 % de 900'000 fr.)	160.503.01	1002.01	450'000.00
2)	Report au bilan (montant dû) des subventions déterminées en fonction des dépenses (50 % de 500'000 fr.)	1014.01	160.661.01	250'000.00
3)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	1143.01	999.690.01	450'000.00
4)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1143.01	250'000.00
5)	Dépréciations harmonisées (10 %)	990.331.01	1143.01	20'000.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
	¹⁾ 450'000.00
1014.01	
Subventions cantonales et fédérales	
	²⁾ 250'000.00
1143.01	
Immeubles selon répertoire	
	³⁾ 450'000.00
	⁴⁾ 250'000.00
	⁵⁾ 20'000.00

Compte des investissements

160.503.01
Construction d'un abri public

1) 450'000.00 |

999.590.01
Recettes reportées au bilan

4) 250'000.00 |

160.661.01
Subventions cantonales

2) 250'000.00

999.690.01
Dépenses reportées au bilan

3) 450'000.00

Compte de fonctionnement

990.331.01
Dépréciations harmonisées

5) 20'000.00 |

**Report au bilan de subventions concernant
des travaux d'investissement en cours**

Page 11/12-3

Ecritures comptables:

Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Dépenses d'investissement	160.503.01	1002.01	465'000.00
7)	Report au bilan (montant dû) des subventions restantes (50 % de 500'000 fr.)	1014.01	160.661.01	250'000.00
8)	Réception des subventions cantonales et fédérales	1002.01	1014.01	500'000.00
9)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	1143.01	999.690.01	465'000.00
10)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1143.01	250'000.00
11)	Dépréciations harmonisées (10 %) (sàn 180'000 fr. + investissements nets 215'000 fr. = 395'000 fr.)	990.331.01	1143.01	39'500.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
8) 500'000.00	6) 465'000.00

1014.01	
Subventions cantonales et fédérales	
sàn 250'000.00 7) 250'000.00	8) 500'000.00

1143.01	
Immeubles selon répertoire	
sàn 180'000.00 9) 465'000.00	10) 250'000.00 11) 39'500.00

Compte des investissements

160.503.01	
Construction d'un abri public	
6) 465'000.00	

160.661.01	
Subventions cantonales	
	7) 250'000.00

999.590.01	
Recettes reportées au bilan	
10) 250'000.00	

999.690.01	
Dépenses reportées au bilan	
	9) 465'000.00

Compte de fonctionnement

990.331.01	
Dépréciations harmonisées	
11) 39'500.00	

Remarque:

Comme il a été dit pour l'exemple 11/10, le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent le patrimoine administratif. La durée d'utilisation de ce patrimoine, en particulier des objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Conformément à la directive de l'OACOT (→ GF 4.6), les investissements comprennent toutes les dépenses consacrées à l'achat, à la construction ainsi qu'à l'amélioration durable du patrimoine indispensable à l'accomplissement des tâches publiques. La durée ou l'accroissement de la durée d'utilisation de ce patrimoine est de plusieurs années (→ GF 4.6, directive 1). Ainsi, la notion d'investissement est clairement définie.

Du point de vue du droit financier, l'achat ou la construction d'un immeuble n'est pas un investissement, mais un placement. Il n'en reste pas moins que le modèle de compte prévoit que l'accroissement ou la diminution de la valeur des immeubles du patrimoine financier doivent être comptabilisés sur le compte des investissements. Cette solution vise uniquement à garantir la transparence des opérations.

Lors de la clôture du compte des investissements, il convient de veiller à ce que les opérations concernant les immeubles du patrimoine financier soient transférées du compte des investissements au bilan par le biais du compte 942.595.01 ou du compte 942.695.01. Il importe de ne pas confondre ces écritures comptables avec le report au bilan des autres dépenses et recettes d'investissement (qui modifient le patrimoine administratif)!

A comptabiliser: (→ GF 4.5.2)

Achat de la parcelle n° 123 dans le but de l'équiper, puis de la vendre à une personne désireuse de construire	122'000.00
Frais de l'acte notarié (part du prix de revient)	3'000.00
Dépenses d'équipement (part du prix de revient *)	30'000.00
Intérêts prévisionnels (part du prix de revient)	4'700.00
Report des immeubles du patrimoine financier	159'700.00

*) *Par exemple routes, trottoirs*

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Achat de la parcelle n° 123	942.500.01	1002.01	122'000.00
2)	Me F, frais de l'acte notarié pour la parcelle n° 123	942.500.01	1002.01	3'000.00
3)	Construc M, frais d'équipement	942.500.01	1002.01	30'000.00
4)	Parcelle n° 123, imputation de l'intérêt prévisionnel	942.500.01	940.422.01	4'700.00
5)	Report des immeubles du patrimoine financier	1023.01	942.695.01	159'700.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
	1) 122'000.00
	2) 3'000.00
	3) 30'000.00
1023.01	
Immeubles selon répertoire	
	5) 159'700.00

Compte des investissements

942.500.01	942.695.01
Parcelle n° 123, achat	Report d'immeubles du patrimoine financier
¹⁾ 122'000.00 ²⁾ 3'000.00 ³⁾ 30'000.00 ⁴⁾ 4'700.00	⁵⁾ 159'700.00

Compte de fonctionnement

940.422.01
Intérêts sur avoirs à moyen et à long terme
⁴⁾ 4'700.00

Remarque:

Les travaux de rénovation entraînent en règle générale des frais de construction qui préservent la valeur des immeubles et d'autres frais qui en augmentent la valeur. Seuls ces derniers doivent être reportés au bilan, alors que les dépenses destinées au maintien de la valeur doivent être comptabilisées en tant que charges.

La répartition des montants entre les deux catégories précitées devrait en principe avoir lieu sur la base d'une estimation ou d'un récapitulatif succinct des frais.

Etant donné l'impossibilité de ventiler précisément les factures des entrepreneurs selon qu'elles portent sur des travaux de maintien ou d'augmentation de la valeur des immeubles, les frais de rénovation sont dans un premier temps, pour simplifier, tous imputés sur le compte des investissements et reportés au bilan. Ensuite, la part des frais qui, selon les estimations, ont servi au maintien de la valeur est dépréciée (→ GF 4.5.2.4).

Le premier cas illustré ci-dessous indique les écritures comptables qu'il convient de passer en l'absence de financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier (FS MVE), alors que le second cas expose la démarche à adopter lorsqu'il existe un tel financement spécial (→ AAF 1/2.11.2).

A comptabiliser (1^{er} cas):

Frais d'assainissement de l'immeuble du chemin Modèle 15	185'625.70
Report d'immeubles du patrimoine financier	185'625.70
Selon les calculs effectués a posteriori par l'architecte responsable des travaux, la part des frais qui augmentent la valeur de l'immeuble est de 60 pour cent, de sorte qu'il convient d'en déprécier 40 pour cent (soit la part servant au maintien de la valeur)	
	74'000.00

Écritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Entreprise Z, frais de rénovation	942.503.01	1002.01	185'625.70
2)	Report d'immeubles du patrimoine financier	1023.01	942.695.01	185'625.70
3)	Immeuble du chemin Modèle 15, dépréciation	942.330.01	1023.01	74'000.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
185'625.70	1) 185'625.70
1023.01	
Immeubles selon répertoire	
185'625.70	2) 185'625.70
	3) 74'000.00

Compte des investissements

942.503.01	942.695.01
Assainissement de l'immeuble du chemin Modèle 15	Report d'immeubles du patrimoine financier
185'625.70	185'625.70
1) 185'625.70	2) 185'625.70

Compte de fonctionnement

942.330.01
Immeubles du patrimoine financier; dépréciations
74'000.00
3) 74'000.00

A comptabiliser (2^e cas):

Frais d'assainissement de l'immeuble du chemin Modèle 15	185'625.70
Report d'immeubles du patrimoine financier	185'625.70
Dépréciation des frais servant au maintien de la valeur (40 %)	74'000.00
Couverture de la dépréciation par un prélèvement sur le financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier	74'000.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Entreprise Z, frais de rénovation	942.503.01	1002.01	185'625.70
2)	Report d'un immeuble du patrimoine financier	1023.01	942.695.01	185'625.70
3)	Immeuble du chemin Modèle 15, dépréciation	942.330.01	1023.01	74'000.00
4)	Prélèvement sur le FS "immeubles du patrimoine financier; maintien de la valeur"	2280.07	942.480.01	74'000.00

Bilan

1002.01 Banque Test, n° 20.999.99.999	2280.07 Immeubles du patrimoine financier; maintien de la valeur
1) 185'625.70	san 260'000.00
	4) 74'000.00
1023.01 Immeubles selon répertoire	
2) 185'625.70	
3) 74'000.00	

Compte des investissements

942.503.01 Assainissement de l'immeuble du chemin Modèle 15	942.695.01 Report d'immeubles du patrimoine financier
1) 185'625.70	2) 185'625.70

Compte de fonctionnement

942.330.01 Immeubles du patrimoine financier; dépréciations	942.480.01 Prélèvements sur le financement spécial "maintien de la valeur"
3) 74'000.00	4) 74'000.00

Correction d'une surévaluationRemarque:

Le patrimoine financier est inscrit au bilan à son prix d'acquisition ou de construction. Il est déprécié si des pertes ou des moins-values sont enregistrées (**art. 81 OCo**).

Si un immeuble a été acheté et inscrit au bilan à une valeur supérieure à sa valeur vénale actuelle, sa valeur comptable doit être rectifiée à charge du compte de fonctionnement. Il en va de même lorsque les dépenses relatives à des travaux de rénovation augmentent la valeur comptable d'un immeuble et conduisent à une surévaluation (immeubles surévalués, → GF 4.5.2.4, → AAF 1/3.2.2.7).

A comptabiliser:

L'expert mandaté aboutit à la conclusion que la parcelle n° 368 est surévaluée.

Elle avait en effet été achetée 512'900 francs, mais sa valeur vénale est désormais estimée à 334'500 francs. Il convient donc d'opérer une dépréciation de

178'400.00

Le montant est immédiatement déprécié. La charge non budgétée est une dépense liée, de sorte que la décision appartient au conseil communal.

178'400.00

Ecriture comptable:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
¹⁾	Parcelle n° 368, dépréciation en raison d'une surévaluation	942.330.01	1023.01	178'400.00

Bilan

1023.01	
Immeubles selon répertoire	
	¹⁾ 178'400.00

Compte de fonctionnement

942.330.01	
Immeubles du patrimoine financier; dépréciations	
¹⁾ 178'400.00	

RéévaluationRemarque:

Une réévaluation générale des immeubles du patrimoine financier ayant par exemple pour objectif l'affectation du gain comptable ainsi réalisé à la dépréciation du découvert du bilan n'est pas permise car une telle transaction ne ferait que reporter à plus tard l'amélioration absolument nécessaire du résultat du compte de fonctionnement et ne conduirait pas non plus à une amélioration de la trésorerie.

Des réévaluations d'immeubles ne sont permises que de cas en cas, à certaines conditions, comme lorsque la valeur comptable est inférieure au prix d'acquisition ou de construction et que la valeur vénale est supérieure à ce prix. En tous les cas, une réévaluation n'est admissible que jusqu'à concurrence des dépréciations effectuées par le passé; en d'autres termes, elle ne doit pas dépasser la différence entre la valeur comptable actuelle et le prix d'acquisition ou de construction, compte tenu en outre des investissements consentis depuis lors (réévaluation des immeubles, → GF 4.5.2.4).

A comptabiliser:

L'expert mandaté aboutit à la conclusion que l'immeuble de la rue de la Gare 102/104 est sous-évalué (réserves latentes) puisque sa valeur vénale est de	1'150'000.00
La valeur de l'immeuble qui figure au bilan est de	916'000.00
A l'époque, l'immeuble avait été acquis au prix de	1'133'000.00
La réévaluation maximale est donc de	217'000.00

Ecriture comptable:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Rue de la Gare 102/104, gain comptable sous forme de réévaluation	1023.01	942.424.01	217'000.00

Bilan

1023.01	
Immeubles selon répertoire	
1) 217'000.00	

Compte de fonctionnement

942.424.01	
Gains comptables provenant de ventes et de réévaluations	
1) 217'000.00	

Remarque:

Le patrimoine financier doit produire un rendement et ne pas imposer de charges induites du compte de fonctionnement (→ GF 4.5.2, directive 1).

Les charges et les revenus des immeubles du patrimoine financier sont comptabilisés sous la tâche 942. Cette dernière comptabilise, en plus des charges et revenus payés en espèces, les charges imputées comme les charges de personnel, les biens, services et marchandises, les intérêts prévisionnels ainsi que les éventuelles attributions au financement spécial destiné au maintien de la valeur et à l'entretien apériodique des immeubles du patrimoine financier (FS MVE, accumulation de ressources en vue de l'entretien et des travaux de rénovation à venir).

Les charges doivent être intégralement couvertes par les revenus des immeubles. De plus, la gérance des immeubles du patrimoine financier doit en règle générale produire un rendement convenable, conforme au marché. Si tel n'est pas le cas, l'excédent de charges doit être couvert par des moyens financiers publics (→ GF 4.5.2.4).

Une base réglementaire doit être créée d'ici au 31 décembre 2010 pour les financements spéciaux destinés au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier (FS MVE) qui ont été institués sur la base du classeur NMC de 1992 (→ AAF 1/2.11.2, → AAF 11/18 Modèle de règlement).

A comptabiliser:

Valeur comptable de l'immeuble (= prix de revient):

Terrain	122'000.00
Bâtiment	416'000.00
Total (inscrit au bilan au 31 décembre)	538'000.00
Valeur de l'assurance immobilière	440'000.00
Loyers encaissés	45'600.00
Charges restituées	4'200.00
Prélèvement sur le financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier -> couverture des charges d'entretien et de réparation	12'630.00
Total des revenus	62'430.00
Entretien et réparations (y compris les charges imputables de 4'200 fr.)	16'830.00
Autres charges en espèces	8'570.00
Charges imputées de personnel ainsi que pour les biens, services et marchandises	1'800.00
Intérêts (prévisionnels) imputés -> 4 % du prix de revient (= Ø taux d'intérêt des dettes à moyen et à long terme)	21'520.00
Attribution au financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier -> 2 % de la valeur de l'assurance immobilière	8'800.00
Total des charges	57'520.00
Total des revenus	62'430.00
Total des charges	57'520.00
Excédent de revenus venant accroître les ressources publiques	4'910.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Factures concernant l'entretien et les réparations	942.314.01	2000.01	16'830.00
2)	Factures concernant les autres charges en espèces	942.31x.xx	2000.01	8'570.00
3)	Paiement des factures des créanciers	2000.01	1002.01	25'400.00
4)	Charges imputées de personnel ainsi que pour les biens, services et marchandises	942.390.01	092.490.01	1'800.00
5)	Intérêts imputés	942.391.01	940.491.01	21'520.00
6)	Attribution au financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier	942.380.01	2280.07	8'800.00
7)	Facturation des loyers	1015.02	942.423.01	45'600.00
8)	Facturation des charges	1015.02	942.436.01	4'200.00
9)	Bonification des loyers et des charges	1002.01	1015.02	49'800.00
10)	Prélèvement sur le financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier	2280.07	942.480.01	12'630.00

Bilan

1002.01 Banque Test, n° 20.999.99.999		2000.01 Créanciers, SOG *)	
	3) 25'400.00		1) 16'830.00
9) 49'800.00			2) 8'570.00
		3) 25'400.00	
1015.02 Facturation par BVR		2280.07 Immeubles du patrimoine financier; maintien de la valeur	
7) 45'600.00			6) 8'800.00
8) 4'200.00		10) 12'630.00	
	9) 49'800.00		

Compte de fonctionnement

942.314.01 Entretien et réparation des immeubles		092.490.01 Charges imputées	
1) 16'830.00			4) 1'800.00
942.31x.xx Autres charges en espèces		940.491.01 Intérêts imputés	
2) 8'570.00			5) 21'520.00
942.380.01 Attributions au FS "maintien de la valeur"		942.423.01 Loyers, fermages	
6) 8'800.00			7) 45'600.00
942.390.01 Charges imputées		942.436.01 Restitutions de tiers; charges	
4) 1'800.00			8) 4'200.00
942.391.01 Intérêts imputés		942.480.01 Prélèvements sur le FS "maintien de la valeur"	
5) 21'520.00			10) 12'630.00

*) Service des ordres groupés

Immeubles du patrimoine financier; calcul du rendement**Page 11/17**Rendement brut (d'après l'exemple de la page 11/16-1):

Capital déterminant (prix de revient du terrain et du bâtiment)		538'000.00
Revenu déterminant (loyers encaissés)		45'600.00
Rendement brut (loyers en pour cent du prix de revient)		<u>8,5 %</u>

Rendement net (d'après l'exemple de la page 11/16):

Capital déterminant (prix de revient du terrain et du bâtiment)		538'000.00
Résultat déterminant: *)		
Loyers encaissés	45'600.00	
Charges restituées	4'200.00	
Prélèvement sur le financement spécial destiné au 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 financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier	-8'800.00	
Charges imputées de personnel ainsi que pour les biens, services et marchandises	<u>-1'800.00</u>	26'430.00
Rendement net (résultat déterminant en pour cent du prix de revient)		<u>4,9 %</u>

*) *Les intérêts imputés (pour le capital engagé par la commune) ne sont pas pris en considération pour calculer le résultat déterminant. Le rendement net montre le résultat de l'engagement du capital. Il convient de soustraire les intérêts des capitaux de tiers affectés au financement.*

Le calcul du rendement net permet une comparaison avec les rendements d'autres placements de fortune (p. ex. en titres).

Remarque:

Il est recommandé d'instituer un financement spécial couvrant la dépréciation qui découle de l'usage et l'entretien apériodique (FS MVE) des immeubles du patrimoine financier (→ GF 4.5.2.4, → AAF 1/2.11.2).

Une base réglementaire doit être créée d'ici au 31 décembre 2010 au plus tard pour les financements spéciaux destinés à couvrir la dépréciation découlant de l'usage et l'entretien apériodique des immeubles du patrimoine financier (FS MVE) qui ont été institués sur la base du classeur NMC de 1992. L'ancien numéro de compte du FS MVE 2280.xx reste valable jusqu'à cette date indépendamment de la question de savoir s'il s'agit d'un financement spécial fondé sur le droit supérieur ou sur un règlement.

Si un financement spécial est nouvellement institué pour le maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier, il s'agit d'un compte fondé sur le droit communal, et un règlement en la matière doit être édicté.

Un tel financement spécial sert non seulement à mettre des ressources de côté à titre préventif, mais également à stabiliser les charges découlant de l'entretien et des réparations ou encore des rénovations et des assainissements.

Les attributions aux financements spéciaux sont régies par des critères d'économie d'entreprise.

Les ressources accumulées sont destinées à couvrir les charges du compte 942.314 "entretien et réparations" (sans les frais qui peuvent être répercutés sur les locataires*) ainsi que les coûts de rénovation reportés au bilan qui servent au maintien de la valeur.

**) Il est recommandé de réunir ces coûts dans un sous-compte distinct.*

Modèle de règlement:

Le règlement doit au moins contenir des prescriptions sur le but du financement spécial, sa constitution (attributions), l'utilisation des ressources (prélèvements) ainsi que les intérêts du montant accumulé au titre de financement spécial.

Le modèle ci-après répond aux exigences minimales.

Règlement du financement spécial destiné au maintien de la valeur des immeubles du patrimoine financier

But	Art. 1 Le financement spécial a pour but la constitution d'une réserve destinée au financement des travaux d'entretien et de rénovation à venir dans le domaine des immeubles du patrimoine financier.
Attributions au financement spécial	Art. 2 ¹ Sur arrêté du conseil communal, x pour cent de la valeur actuelle de l'assurance immobilière de tous les immeubles du patrimoine financier sont attribués chaque année au financement spécial. ² Sur arrêté du conseil communal, le financement spécial est alimenté jusqu'à concurrence de x pour cent de la valeur actuelle de l'assurance immobilière de tous les immeubles du patrimoine financier.
Prélèvements sur le financement spécial	Art. 3 ¹ Les prélèvements sur le financement spécial correspondent au solde du compte 942.314 (entretien et réparation) après déduction des frais susceptibles d'être répercutés, pour autant que le montant disponible soit suffisant. ² Si des travaux de rénovation sont effectués à charge du compte des investissements, la part des coûts qui sert au maintien de la valeur est dépréciée, sur arrêté du conseil communal, par le biais du compte 330, et un montant équivalent est prélevé sur le financement spécial à titre de compensation, pour autant que le montant disponible soit suffisant.
Intérêts	Art. 4 Les montants du financement spécial ne portent pas d'intérêts.
Entrée en vigueur	Art. 5 Le présent règlement entre en vigueur le xx.xx.200x.

Ainsi délibéré et arrêté par l'assemblée du

La mairesse /
le maire

La secrétaire communale /
le secrétaire communal

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 inclus au compte annuel relié. Ils doivent être conservés au moins dix ans.

Il n'est pas nécessaire de tenir de tels registres lorsque toutes les positions détaillées ressortent du bilan (un compte par position) (→ GF 4.3.3.1, directive 3; 4.3.3.3, directive 2; 4.4.1, directive 4 et page 76, → AAF 1/2.11).

Modèle de registre:

Tout registre des immeubles peut par exemple contenir les données qui figurent dans le modèle ci-joint. Si l'année et le prix d'achat 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.).

Exemples de comptabilisation

Immeuble	Parcelle n°	Année d'achat	Surface en m2	Valeur de l'assurance immobilière	Valeur officielle	Prix d'achat Frais de construction *)	Valeur comptable
Immeubles et installations							
Patrimoine financier			15'039	6'286'400	5'488'300	3'805'340	3'626'940
Terrains bâtis			9'542	6'286'400	4'872'500	3'082'740	3'082'740
Rue Modèle 15 Maison locative	43	1961	1'638	1'920'000	1'520'000	1'029'741	1'029'741
Chemin des Oiseaux 11 Maison locative	79	n.d.	1'108	826'400	679'000	n.d.	579'000
Rue de la Gare 68 Maison locative (succession)	81	1965	2'619	1'350'000	995'000	45'999	45'999
Rue de la Gare 72 Maison familiale (concierge de l'école)	86	1948	827	480'000	358'000	295'000	295'000
Rue de la Gare 102, 104 Maisons locatives (ancienne maison des enseignants)	226	1972	3'350	1'710'000	1'320'500	1'133'000	1'133'000
Terrains non bâtis			5'497	0	6'15'800	7'22'600	5'44'200
Jolimont, terrain	123	2001	813	0	85'000	159'700	159'700
Plainebasse, terrain	338	1966	2'454	0	295'600	50'000	50'000
Plainebasse, terrain	368	1989	2'230	0	235'200	512'900	334'500

Villagemodèle, 15.01.2002

L'administrateur des finances
Jean Consciencieux

*) Il est recommandé d'enregistrer le prix d'achat de construction car ces données pourraient par la suite se révéler utiles pour la comptabilité des placements.

Exemples de comptabilisation

Immeuble	Parcelle n°	Année d'achat	Surface en m2	Valeur de l'assurance immobilière	Valeur officielle	Prix d'achat Frais de construction
Patrimoine administratif			205'948	22'740'650	8'779'010	13'861'620
Terrains bâtis			43'178	22'740'650	8'774'420	13'853'000
Rue de la Gare 22 Bâtiment administratif/bâtiment multifonctionnel	130	1959/1985	1'628	4'280'000	2'455'600	3'057'000
Chemin de l'Etang 17 Bâtiment scolaire I	226	1920	1'565	1'800'000	955'600	0
Chemin des Champs 17 Installation de pompage de la STEP	288	1977	2'920	1'650'300	168'900	2'860'000
Chemin de Derrière-Bois 195 Réservoir	325	1925	6'380	2'860'000	96'520	0
Jolimont Local des pompiers/abri public	363	2001	1'720	2'500'000	0	595'000
Chemin de Longchamps 4, 10, 14 Bâtiments scolaires II, III, IV	695	1959/1997	28'965	9'650'350	5'097'800	7'341'000
Terrains non bâtis			162'770	0	4'590	8'620
Chemin de la Serrure, terrain du cimetière (improductif)	16	1965	2'250	0	3'800	8'620
Derrière-Bois, terrain/forêt (improductif)	27	1932	38'520	0	790	0
135 parcelles routières			122'000	0	0	0

Villagemodèle, 15.01.2001

L'administrateur des finances

Jean Consciencieux

Remarque:

Comme il a été dit aux exemples 11/10 et 11/13, le compte des investissements comptabilise les dépenses et les recettes qui créent le patrimoine administratif. La durée d'utilisation de ce patrimoine, en particulier des objets subventionnés propriété de tiers, s'étend sur plusieurs années (**art. 79, al. 1 OCo**). Du point de vue du droit financier, l'achat ou la construction d'un immeuble du patrimoine financier n'est pas un investissement, mais un placement. Il n'en reste pas moins que le modèle de compte prévoit que l'accroissement ou la diminution de la valeur des immeubles du patrimoine financier doivent être comptabilisés sur le compte des investissements. Cette solution vise uniquement à garantir la transparence des opérations.

Lors de la clôture du compte des investissements, il convient de veiller à ce que les opérations concernant les immeubles du patrimoine financier soient transférées du compte des investissements au bilan par le biais du compte 942.595.01 ou du compte 942.695.01. Il importe de ne pas confondre ces écritures comptables avec le report au bilan des autres dépenses et recettes d'investissement (qui modifient le patrimoine administratif).

A comptabiliser:

Vente de la parcelle n° 721 (valeur comptable de 11'548 fr.) au prix de	53'210.00
Report d'immeubles du patrimoine financier	53'210.00
Gain comptable (53'210 fr. - 11'548 fr.)	41'662.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Parcelle n° 721, vente	1002.01	942.600.01	53'210.00
2)	Report d'immeubles du patrimoine financier	942.595.01	1023.01	53'210.00
3)	Gain comptable résultant de la vente de la parcelle n° 721	1023.01	942.424.01	41'662.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
1) 53'210.00	

1023.01	
Immeubles selon répertoire	
3) 41'662.00	
	2) 53'210.00

Compte des investissements

942.595.01	
Report d'immeubles du patrimoine financier	
2) 53'210.00	

942.600.01	
Vente d'immeubles	
	1) 53'210.00

Compte de fonctionnement

942.424.01	
Gains comptables résultant de ventes et de valorisations	
	3) 41'662.00

Remarque:

Pour être vendu, un immeuble du patrimoine administratif doit tout d'abord être transféré dans le patrimoine financier (désaffectation). Le transfert du bien est comptabilisé à la valeur comptable de ce dernier (**art. 104, al. 2 OCo**, transferts du patrimoine administratif au patrimoine financier → GF 4.5.2.4). C'est la valeur vénale qui détermine à quel organe appartient la compétence financière (**art. 104, al. 1 OCo**).

A comptabiliser:

La valeur comptable du pavillon appartenant (anciennement) au jardin d'enfants est de	318'701.00
Le prix de vente bonifié sur le compte bancaire est de	350'000.00
Le gain comptable est de (350'000 fr. - 318'701 fr.)	31'299.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert du pavillon du jardin d'enfants du PA au PF (à l'intérieur du compte des investissements seulement)	942.503.02	200.603.01	318'701.00
2)	Report de l'augmentation de la valeur des immeubles du patrimoine financier	1023.01	942.695.01	318'701.00
3)	Entreprise M SA, paiement du prix d'achat du pavillon	1002.01	942.603.01	350'000.00
4)	Report de la diminution de la valeur du PF	942.595.01	1023.01	350'000.00
5)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1143.01	318'701.00
6)	Gain comptable	1023.01	942.424.01	31'299.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
3 ⁾ 350'000.00	

1023.01	
Immeubles selon répertoire	
2 ⁾ 318'701.00	
6 ⁾ 31'299.00	
	3 ⁾ 350'000.00

1143.01	
Immeubles selon répertoire	
	5 ⁾ 318'701.00

Compte des investissements

942.503.02	
Transfert de l'ancien pavillon du jardin d'enfants du PA au PF	
1 ⁾ 318'701.00	

200.603.01	
Transfert de l'ancien pavillon du jardin d'enfants du PA au PF	
	1 ⁾ 318'701.00

Compte des investissements

942.595.01
Report d'immeubles du patrimoine
financier

⁴⁾ 350'000.00 |

999.590.01
Recettes reportées au bilan

⁵⁾ 318'701.00 |

942.603.01
Vente d'immeubles

| ³⁾ 350'000.00

942.695.01
Report d'immeubles du patrimoine
financier

| ²⁾ 318'701.00

Compte de fonctionnement

942.424.01
Gains comptables résultant de ven-
tes et de valorisations

| ⁶⁾ 31'299.00

Remarque:

Si un bien du patrimoine financier est transféré au patrimoine administratif, ou si un bien du patrimoine administratif est transféré au patrimoine financier, la valeur vénale détermine la compétence financière. Le transfert du bien est comptabilisé à la valeur comptable de ce dernier (**art.104 OCo**, transferts du patrimoine financier au patrimoine administratif → GF 4.2.4.9 et 4.5.2.4).

A comptabiliser:

Le nouveau local des pompiers doit être construit sur la parcelle n° 363 "Jolimont", qui constituait jusque-là une réserve de terrain à bâtir. La valeur comptable de la parcelle n° 363 devant être transférée du patrimoine financier au patrimoine administratif est de 145'000.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert du patrimoine financier au patrimoine administratif (à l'intérieur du compte des investissements seulement)	140.503.01	942.600.02	145'000.00
2)	Report de la diminution de la valeur du PF	942.595.01	1023.01	145'000.00
3)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	1143.01	999.690.01	145'000.00

Bilan

1023.01	Immeubles selon répertoire
2)	145'000.00

1143.01	Immeubles selon répertoire
3)	145'000.00

Compte des investissements

140.503.01	Construction du local des pompiers
1)	145'000.00

942.595.01	Report d'immeubles du patrimoine financier
2)	145'000.00

942.600.02	Report d'immeubles du PF dans le PA
1)	145'000.00

999.690.01	Dépenses reportées au bilan
3)	145'000.00

Remarque:

Si un bien du patrimoine financier est transféré au patrimoine administratif, ou si un bien du patrimoine administratif est transféré au patrimoine financier, la valeur vénale détermine la compétence financière. Le transfert du bien est comptabilisé à la valeur comptable de ce dernier (**art. 104 OCo**, → GF 4.2.4.9, transferts du patrimoine administratif au patrimoine financier → GF 4.5.2.4).

Un immeuble transféré du patrimoine administratif au patrimoine financier ne peut être réévalué que

- si son ancien prix de revient n'est pas dépassé (prise en considération des dépréciations effectuées par le passé), et
- que sa valeur vénale est au moins égale à la nouvelle valeur comptable.

Une réévaluation générale des immeubles du patrimoine financier ayant par exemple pour objectif l'affectation du gain comptable ainsi réalisé à la dépréciation du découvert du bilan n'est pas permise car une telle transaction ne ferait que reporter à plus tard l'amélioration absolument nécessaire du résultat du compte de fonctionnement (réduction de l'excédent de charges) et ne conduirait pas non plus à une amélioration de la trésorerie (→ GF 4.5.2.4).

A comptabiliser:

L'administration déménage dans la nouvelle maison communale, tandis que l'ancien bâtiment administratif sera mis en location. La valeur comptable à transférer du patrimoine administratif au patrimoine financier est de

1.00

L'ancien bâtiment administratif est réévalué jusqu'à son ancien prix de revient, qui était de

425'000.00

Le gain provenant de la réévaluation (gain comptable) est donc de

424'999.00

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Transfert du patrimoine administratif au patrimoine financier (à l'intérieur du compte des investissements seulement)	942.503.01	090.603.01	1.00
2)	Report de l'augmentation de la valeur du PF	1023.01	942.695.01	1.00
3)	Clôture du compte des investissements (report au bilan)	999.590.01	1143.01	1.00
4)	Réévaluation jusqu'au prix de revient	1023.01	942.424.01	424'999.00

Bilan

1023.01	
Immeubles selon répertoire	
2) 1.00	
4) 424'999.00	
1143.01	
Immeubles selon répertoire	
	3) 1.00

Compte des investissements

942.503.01
Transfert de l'ancien bâtiment administratif du PA au PF

¹⁾ 1.00 |

999.590.01
Recettes reportées au bilan

³⁾ 1.00 |

090.603.01
Transfert de l'ancien bâtiment administratif du PA au PF

| ¹⁾ 1.00

942.695.01
Report d'immeubles du patrimoine financier

| ²⁾ 1.00

Compte de fonctionnement

942.424.01
Gains comptables résultant de ventes et de valorisations

| ⁴⁾ 424'999.00

Remarque:

Les prêts et participations permanentes sont déduits de la valeur comptable du patrimoine administratif. Dix pour cent du montant obtenu sont ensuite comptabilisés comme charges au titre des dépréciations (dépréciations harmonisées). Les dépréciations doivent être comptabilisées individuellement pour les tâches financées par les recettes fiscales et pour chaque financement spécial (**art. 83 OCo**).

Les prêts et participations permanentes du patrimoine administratif sont dépréciés selon les règles établies pour le patrimoine financier (**art. 84, al. 3 OCo**). Cela signifie que le principe du prix d'acquisition ou de construction et le principe de prudence sont applicables: des dépréciations ne sont comptabilisées que si des pertes ou des moins-values interviennent (→ GF 4.5.3.9). La décision appartient au conseil communal, qui ordonnera immédiatement les dépréciations nécessaires afin que le principe de la sincérité du bilan soit respecté.

La commune peut comptabiliser des dépréciations complémentaires si celles-ci ont été autorisées avec le budget ou par l'adoption d'un crédit additionnel. Les dépréciations complémentaires sont récapitulées séparément (**art. 85 OCo**).

Chaque commune est libre d'appliquer à la dépréciation de son patrimoine administratif des taux différenciés, par exemple en fonction de la durée d'utilisation des installations. Toutefois, le total des dépréciations harmonisées selon le NMC doit impérativement représenter dix pour cent du patrimoine administratif déterminant. Les dépréciations relatives aux tâches "alimentation en eau" et "assainissement" ne sont pas comprises dans ces dix pour cent, car c'est la législation spéciale qui s'applique en l'espèce (dépréciations calculées en fonction de la valeur de remplacement) (→ GF 4.5.3.7; → AAF 1/3.2.2.3).

Tableau des dépréciations: (calcul des dépréciations)

Cf. modèle des pages suivantes.

Exemples de comptabilisation

		Valeur comptable au 01.01.2001	Augmentation	Diminution	Valeur comptable au 31.12.01 avant dépréciations	Dépréciations harmonisées Nature 331	Taux	Dépréciations complément. Nature 332	Valeur comptable au 31.12.2001
	Compte général, patrimoine administratif à déprécier	3'030'948.79	1'254'007.65	699'012.40	3'585'944.04	358'594.40	10%	74'963.00	3'152'386.64
114	Investissements propres	3'030'948.79	1'109'530.20	699'012.40	3'441'466.59	344'146.65	10%	74'963.00	3'022'356.94
1141	Ouvrages de génie civil	895'147.65	272'558.20	33'558.95	1'134'146.90	113'414.70		0.00	1'020'732.20
1141.01	Diverses installations	0.00	5'196.15	0.00	5'196.15	5'196.15		0.00	0.00
1141.02	Réseau routier	895'147.65	267'362.05	33'558.95	1'128'950.75	108'218.55		0.00	1'020'732.20
1143	Terrains bâtis	2'125'800.14	701'663.55	665'453.45	2'162'010.24	216'201.00		74'963.00	1'870'846.24
1143.01	Immeubles selon repertoire	2'125'800.14	701'663.55	665'453.45	2'162'010.24	216'201.00		74'963.00	1'870'846.24
1146	Mobilier, machines, véhicules	10'000.00	135'308.45	0.00	145'309.45	14'530.95		0.00	130'778.50
1146.01	Mobilier, machines, véhicules	1.00	135'308.45	0.00	135'309.45	13'530.95		0.00	121'778.50
1146.02	Mobilier, machines, véhicules du service de défense	10'000.00	0.00	0.00	10'000.00	1'000.00		0.00	9'000.00
116	Subventions d'investissement	0.00	67'874.95	0.00	67'874.95	6'787.50	10%	0.00	61'087.45
1162	Communes	0.00	67'874.95	0.00	67'874.95	6'787.50		0.00	61'087.45
1162.02	Syndicat de l'école secondaire	0.00	67'874.95	0.00	67'874.95	6'787.50		0.00	61'087.45
117	Autres dépenses activables	0.00	76'602.50	0.00	76'602.50	7'660.25	10%	0.00	68'942.25
1171	Aménagement du territoire	0.00	76'602.50	0.00	76'602.50	7'660.25		0.00	68'942.25
1171.01	Aménagement du territoire	0.00	76'602.50	0.00	76'602.50	7'660.25		0.00	68'942.25
	Financements spéciaux, PA à déprécier	1'453'018.15	905'461.35	493'801.25	1'864'678.25	157'000.00		0.00	1'707'678.25
	Antennes collectives et télé-réseau	1.00	0.00	0.00	1.00	0.00		0.00	1.00
1141.03	Antennes collectives et télé-réseau (FS)	1.00	0.00	0.00	1.00	0.00		0.00	1.00
	Alimentation en eau	563'589.15	412'487.60	141'853.40	834'223.35	111'000.00		0.00	723'223.35
1141.04	Alimentation en eau (FS)	563'589.15	412'487.60	141'853.40	834'223.35	111'000.00		0.00	723'223.35
	Assainissement	889'428.00	482'973.75	351'947.85	1'020'453.90	45'000.00		0.00	975'453.90
1141.05	Assainissement (FS)	889'428.00	456'833.80	351'947.85	994'313.95	18'860.05		0.00	975'453.90
1162.01	STEP, syndicat (FS)	0.00	26'139.95	0.00	26'139.95	26'139.95		0.00	0.00
	Elimination des déchets	0.00	10'000.00	0.00	10'000.00	1'000.00	10%	0.00	9'000.00
1146.03	Mobilier, machines, véhicules destinés à l'élimination des déchets (FS)	0.00	10'000.00	0.00	10'000.00	1'000.00		0.00	9'000.00

Exemples de comptabilisation

	Valeur comptable au 01.01.2001	Augmentation	Diminution	Valeur comptable au 31.12.01 avant dépréciations	Dépréciations harmonisées Nature 331	Taux	Dépréciations complément. Nature 332	Valeur comptable au 31.12.2001
	25'003.00	0.00	0.00	25'003.00			*) 0.00	25'003.00
115	Prêts et participations permanentes	0.00	0.00	25'003.00			0.00	25'003.00
1154	Entreprises semi-publiques	0.00	0.00	25'000.00			0.00	25'000.00
1154.01	Papiers-valeurs selon registre détaillé	0.00	0.00	25'000.00			0.00	25'000.00
1155	Institutions privées	<u>3.00</u>	<u>0.00</u>	<u>3.00</u>			<u>0.00</u>	<u>3.00</u>
1155.01	Papiers-valeurs selon registre détaillé	<u>3.00</u>	<u>0.00</u>	<u>3.00</u>			<u>0.00</u>	<u>3.00</u>
	Total du patrimoine administratif	2'159'469.00	1'192'813.65	5'475'625.29	515'594.40		74'963.00	4'885'067.89

*) Il y a lieu de comptabiliser des dépréciations lorsque des pertes ou des moins-values interviennent. La décision appartient au conseil communal, qui ordonnera immédiatement les dépréciations nécessaires afin que le principe de la sincérité du bilan soit respecté (→ GF, 4.5.3.9). La comptabilisation a lieu par le biais de la nature 332 "dépréciations complémentaires".

**Dépréciations du patrimoine administratif;
clôture du CI et comptabilisation à la fin de l'exercice**

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Report des dépenses au bilan, installations diverses	1141.01	999.690.01	5'196.15
2)	Report des dépenses au bilan, réseau routier	1141.02	999.690.01	267'362.05
3)	Report des recettes au bilan, réseau routier	999.590.01	1141.02	33'558.95
4)	Report des dépenses au bilan, immeubles divers	1143.01	999.690.01	701'663.55
5)	Report des recettes au bilan, immeubles divers	999.590.01	1143.01	665'453.45
6)	Report des dépenses au bilan, installation informatique	1146.01	999.690.01	135'308.45
7)	Report des dépenses au bilan, syndicat de l'école se- condaire	1162.02	999.690.01	67'874.95
8)	Report des dépenses au bilan, aménagement du territoire	1171.01	999.690.01	76'602.50
9)	Report des dépenses au bilan, alimentation en eau	1141.04	999.690.01	412'487.60
10)	Report des recettes au bilan, alimentation en eau	999.590.01	1141.04	141'853.40
11)	Report des dépenses au bilan, assainissement	1141.05	999.690.01	456'833.80
12)	Report des recettes au bilan, assainissement	999.590.01	1141.05	351'947.85
13)	Report des dépenses au bilan, STEP, syndicat	1162.01	999.690.01	26'139.95
14)	Report des dépenses au bilan, élimination des déchets	1146.03	999.690.01	10'000.00
15)	Dépréciations harmonisées, installations diverses	990.331.01	1141.01	5'196.15
16)	Dépréciations harmonisées, réseau routier	990.331.01	1141.02	108'218.55
17)	Dépréciations harmonisées, immeubles	990.331.01	1143.01	216'201.00
18)	Imputation des dépréciations, local des pompiers	140.392.01	990.492.01	14'500.00
19)	Dépréciations harmonisées, mobilier, machines	990.331.01	1146.01	13'530.95
20)	Dépréciations harmonisées, mobilier et machines du service de défense	990.331.01	1146.02	1'000.00
21)	Imputation des dépréciations, installations du service de défense	140.392.01	990.492.01	1'000.00
22)	Dépréciations harmonisées, syndicat de l'école se- condaire	990.331.01	1162.02	6'787.50
23)	Dépréciations harmonisées, aménagement du territoire	990.331.01	1171.01	7'660.25
24)	Dépréciations complémentaires, immeubles	990.332.01	1143.01	74'963.00
25)	Dépréciations, installations de l'alimentation en eau	700.331.01	1141.04	111'000.00
26)	Dépréciations, installations de l'assainissement	710.331.01	1141.05	18'860.05
27)	Dépréciations, installations de la STEP	710.331.01	1162.01	26'139.95
28)	Dépréciations, mobilier, machines, élimination des dé- chets	990.331.01	1146.03	1'000.00
29)	Imputation des dépréciations, élimination des déchets	720.392.01	990.492.01	1'000.00

Bilan

1141.01 Installations diverses	
sân 0.00	
1) 5'196.15	15) 5'196.15

1141.02 Réseau routier	
sân 895'147.65	
2) 267'362.05	3) 33'558.95
	16) 108'218.55

1141.04 Alimentation en eau (FS)	
sân 563'589.15	
9) 412'487.60	10) 141'853.40
	25) 111'000.00

1141.05 Assainissement (FS)	
sân 889'428.00	
11) 456'833.80	12) 351'947.85
	26) 18'860.05

Bilan

1143.01 Immeubles selon répertoire	
sân 2'125'800.14	
4) 701'663.55	
	5) 665'453.45
	17) 216'201.00
	24) 74'963.00

1146.02 Mobilier, machines, véhicules du service de défense	
sân 10'000.00	
	20) 1'000.00

1162.01 STEP, syndicat (FS)	
sân 0.00	
13) 26'139.95	
	27) 26'139.95

1171.01 Aménagement du territoire	
sân 0.00	
8) 76'602.50	
	23) 7'660.25

1146.01 Mobilier, machines, véhicules	
sân 1.00	
6) 135'308.45	
	19) 13'530.95

1146.03 Mobilier, machines, véhicules desti- nés à l'élimination des déchets (FS)	
sân 0.00	
14) 10'000.00	
	28) 1'000.00

1162.02 Syndicat de l'école secondaire	
sân 0.00	
7) 67'874.95	
	22) 6'787.50

Compte des investissements

999.590.01 Recettes reportées au bilan	
3) 33'558.95	
5) 665'453.45	
10) 141'853.40	
12) 351'947.85	

999.690.01 Dépenses reportées au bilan	
	1) 5'196.15
	2) 267'362.05
	4) 701'663.55
	6) 135'308.45
	7) 67'874.95
	8) 76'602.50
	9) 412'487.60
	11) 456'833.80
	13) 26'139.95
	14) 10'000.00

Compte de fonctionnement

140.392.01		990.492.01	
Dépréciations imputées		Dépréciations imputées	
¹⁸⁾ 14'500.00		¹⁸⁾ 14'500.00	
²¹⁾ 1'000.00		²¹⁾ 1'000.00	
		²⁹⁾ 1'000.00	
700.331.01			
Dépréciations sur la base de la va- leur de remplacement			
²⁵⁾ 111'000.00			
710.331.01			
Dépréciations sur la base de la va- leur de remplacement			
²⁶⁾ 18'860.05			
²⁷⁾ 26'139.95			
720.392.01			
Dépréciations imputées			
²⁹⁾ 1'000.00			
990.331.01			
Dépréciations harmonisées			
¹⁵⁾ 5'196.15			
¹⁶⁾ 108'218.55			
¹⁷⁾ 216'201.00			
¹⁹⁾ 13'530.95			
²⁰⁾ 1'000.00			
²²⁾ 6'787.50			
²³⁾ 7'660.25			
²⁸⁾ 1'000.00			
990.332.01			
Dépréciations complémentaires			
²⁴⁾ 74'963.00			

**Dépréciations du patrimoine administratif;
calcul pour le budget**

Page 11/25

Pour le budget 2003, les dépréciations doivent être déterminées comme suit sur la base du tableau des dépréciations de la page 11/24-2:

Dépréciations du patrimoine administratif, compte général:

Patrimoine administratif au 31 décembre 2001	3'177'389.65
dont prêts et participations permanentes	- 25'003.00
Investissements nets prévus pour 2002 (budget des investissements "corrigé" *)	+ 945'000.00
dont nouveaux prêts et participations permanentes	- 0.00
Patrimoine administratif au 31 décembre 2002 sans les prêts et participations permanentes (avant les dépréciations)	= 4'097'386.65
dont 10 pour cent de dépréciations harmonisées	- 409'739.00
Dépréciations complémentaires budgétées	- 175'000.00
Patrimoine administratif au 31 décembre 2002 (après les dépréciations)	= 3'512'647.65
Investissements nets en 2003 selon le budget des investissements	+ 558'600.00
dont nouveaux prêts et participations permanentes	- 10'000.00
Patrimoine administratif au 31 décembre 2003 sans les prêts et participations permanentes (avant les dépréciations)	= 4'061'247.65
dont 10 pour cent de dépréciations harmonisées pour le budget 2003	= <u>406'125.00</u>

*) *La pratique montre que les investissements planifiés sont rarement réalisés intégralement. En conséquence, les investissements nets prévisibles représentent non pas 100 pour cent, mais par exemple 80 pour cent des investissements planifiés. Ce taux varie d'une commune à l'autre.*

Dépréciations des installations destinées à l'alimentation en eau:

Valeurs de remplacement au 31 décembre 2001	7'302'000.00
Investissements de renouvellement et de remplacement budgétés pour les années 2002 et 2003	p.m. *)
Dépréciations selon la feuille de calcul faisant état des valeurs économiques de remplacement et des attributions au financement spécial "alimentation en eau", inchangées pour le budget 2003	<u>111'000.00</u>

*) *S'il s'agit uniquement d'investissements de renouvellement et de remplacement, la valeur de remplacement ne change pas.*

Dépréciations des installations destinées à l'assainissement:

Valeurs de remplacement au 31 décembre 2001	3'600'000.00
Investissements de renouvellement et de remplacement budgétés pour les années 2002 et 2003	p.m. *)
Investissements d'agrandissement budgétés pour 2003	300'000.00
Dépréciations selon la feuille de calcul faisant état des valeurs économiques de remplacement et des attributions au financement spécial "assainissement", état au 31 décembre 2001	45'000.00
Dépréciations concernant les investissements d'agrandissement prévus en 2003, pour lesquels une durée d'utilisation de 80 ans est admise (300'000 fr.: 80 ans)	+ <u>3'750.00</u>
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement pour le budget 2003	= <u>48'750.00</u>

Dépréciations des installations destinées à l'élimination des déchets:

Valeur comptable au 31 décembre 2001	9'000.00
Investissements nets prévus pour 2002 (budget des investissements "corrigé")	0.00
10 pour cent de dépréciations harmonisées	- <u>900.00</u>
Valeur comptable au 31 décembre 2002	= 8'100.00
Investissements nets en 2003 selon le budget des investissements	- <u>0.00</u>
10 pour cent de dépréciations harmonisées pour le budget 2003	= <u>810.00</u>

Remarque:

Les charges et les revenus du compte de fonctionnement ainsi que les dépenses et les recettes du compte des investissements doivent figurer dans le compte de l'exercice auquel ils se rapportent effectivement, afin de garantir que les informations données par le compte administratif soient correctes (→ GF 4.6.4, → AAF 1/3.2.1).

Selon la terminologie du Manuel suisse d'audit (édité par la Chambre fiduciaire), les actifs transitoires sont

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

Les passifs transitoires sont

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

Seuls peuvent être comptabilisés comme actifs transitoires (AT) ou passifs transitoires (PT) des montants qui ne sont ni des avoirs, ni des engagements en cours.

Les correctifs d'actifs et les provisions doivent faire l'objet de comptes séparés.

A comptabiliser:

Des primes d'assurance ont été payées en décembre pour l'année suivante; régularisation transitoire (AT)	12'500.00
Le loyer de décembre perçu pour le logement du concierge n'est versé qu'en janvier; régularisation transitoire (AT)	741.00
Le loyer du 1 ^{er} semestre de l'exercice suivant perçu pour les locaux commerciaux est déjà versé en décembre; régularisation transitoire (PT)	6'000.00
Les intérêts passifs de l'emprunt contracté au 1 ^{er} octobre auprès d'une société d'assurance doivent faire l'objet d'une régularisation (capital = 1 million de francs, taux d'intérêt = 4,25 %, durée sur laquelle porte l'intérêt = 3 mois); régularisation transitoire (PT)	10'625.00
Comptabilisation des contreparties l'année suivante *)	divers

*) Dans la nouvelle comptabilité, la contrepartie des régularisations doit être comptabilisée dans les mêmes comptes (colonne opposée) que dans l'ancienne comptabilité. Dans ce cas, le principe du produit brut ne s'applique pas (→ GF 4.3.1.2).

Ecritures comptables:Exercice comptable

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Société d'assurance, primes pour l'exercice comptable suivant	029.318.02	1002.01	12'500.00
2)	Primes d'assurance, régularisation pour l'exercice comptable suivant	1030.01	029.318.02	12'500.00
3)	Loyer de décembre, régularisation	1030.01	090.427.01	741.00
4)	Loyer des locaux commerciaux, 1 ^{er} semestre de l'exercice comptable suivant	1002.01	942.423.01	6'000.00
5)	Loyer des locaux commerciaux, régularisation pour l'exercice comptable suivant	942.423.01	2050.01	6'000.00
6)	Société d'assurance, régularisation des intérêts	940.322.01	2050.02	10'625.00

Bilan

1002.01	
Banque Test, n° 20.999.99.999	
	1) 12'500.00
4) 6'000.00	

1030.01	
Actifs transitoires	
2) 12'500.00	
3) 741.00	

2050.01	
Passifs transitoires	
	5) 6'000.00

2050.02	
Régularisation des intérêts courus	
	sàn 80'625.00
	6) 10'625.00

Compte de fonctionnement

029.318.02	
Primes d'assurance	
1) 12'500.00	
	2) 12'500.00

940.322.01	
Intérêts sur les dettes à moyen et à long terme	
6) 10'625.00	

090.427.01	
Revenu des loyers	
	3) 741.00

942.423.01	
Loyers, fermages	
5) 6'000.00	4) 6'000.00

Ecritures comptables:

Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
7)	Société d'assurance, primes	029.318.02	1030.01	12'500.00
8)	Loyer de décembre, délimitation	090.427.01	1030.01	741.00
9)	Paiement du loyer de décembre	1002.01	090.427.01	741.00
10)	Loyer des locaux commerciaux, régularisation pour l'exercice comptable suivant	2050.01	942.423.01	6'000.00
11)	Société d'assurance, régularisation des intérêts *)	Pas d'écriture comptable		10'625.00

*) Aucune écriture n'est effectuée car il s'agit d'un poste de régularisations récurrentes. L'intérêt n'est effacé que l'année du remboursement du prêt. Les postes de régularisations récurrentes doivent faire l'objet d'un compte séparé (→ AAF 1/3.2.1).

Bilan

1001.01	
Compte postal n° 99-999-99	
9) 741.00	

1030.01	
Actifs transitoires	
sàn 100'315.10	
	7) 12'500.00
	8) 741.00

2050.01	
Passifs transitoires	
10) 6'000.00	sàn 147'765.85

2050.02	
Régularisation des intérêts courus	
	sàn 91'250.00

Compte de fonctionnement

029.318.02
Primes d'assurance
<hr/>
⁷⁾ 12'500.00

090.427.01
Revenu des loyers
<hr/>
⁸⁾ 741.00
⁹⁾ 741.00

942.423.01
Loyers, fermages
<hr/>
¹⁰⁾ 6'000.00

Remarque:

Les biens reçus de tiers par la commune avec l'obligation de les utiliser conformément à l'affectation prescrite sont des fondations dépendantes. Si la commune reçoit un legs ou un don sans affectation déterminée, ce dernier est comptabilisé avec les moyens généraux et ne saurait être affecté à un but précis (comptabilisation dans le compte 995.469 du compte de fonctionnement; → GF 4.5.9, → AAF 7/10, 7/19).

Les fondations dépendantes figurent donc comme des engagements de la commune envers leur affectation prescrite. Leurs actifs (espèces, avoirs de comptes postaux et bancaires, papiers-valeurs, etc.) sont intégrés au patrimoine financier. Ils sont gérés comme le reste du patrimoine et l'intitulé des positions du bilan ne fait plus mention de leur provenance. La commune doit créditer ces biens d'un intérêt (→ GF 4.5.9).

Toute augmentation ou diminution (sauf la bonification des intérêts) doit être comptabilisée directement sur le compte des engagements.

A comptabiliser:

Une fondation dépendante "course des aînés" a été constituée à partir de plusieurs dons à affectation déterminée. Selon le règlement 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 4 pour cent.

Etat au 1 ^{er} janvier	31'935.65
Libéralités	1'530.00
Financement du voyage en autocar	1'785.00
Bonification des intérêts au 31 décembre (4 % de 31'935 fr. 65)	1'277.40

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Diverses, dépenses pour la course des aînés	1002.01	2033.03	1'530.00
2)	Entreprise O, autocar pour la course des aînés	2033.03	1002.01	1'785.00
3)	Bonification des intérêts	940.323.01	2033.03	1'277.40

Bilan

1002.01		2033.03	
Banque Test, n° 20.999.99.999		Course des aînés, dons	
1) 1'530.00			sàn 31'935.65
	2) 1'785.00		1) 1'530.00
		2) 1'785.00	3) 1'277.40

Compte de fonctionnement

940.323.01	
Intérêt pour les comptabilités séparées/legs	
3) 1'277.40	

Remarque:

Les provisions concernent des engagements existant à la fin de l'exercice comptable dont le montant n'est pas encore connu avec précision. Il est nécessaire d'en tenir compte pour déterminer les charges du compte de fonctionnement ou les dépenses du compte des investissements (→ GF 4.6.4, → AAF 1/3.2.1).

La correction de la valeur d'avoirs constitue un cas particulier de provision. Cf. exemple de la page 11/6.

La constitution et la suppression de provisions doivent être opérées dans le même compte, comme pour les actifs et les passifs transitoires. Dans ce cas, le principe du produit brut ne s'applique pas.

A comptabiliser (cas 1): (provision à charge du compte de fonctionnement)

Au moment de la clôture, la commune n'a pas encore reçu la facture des honoraires de l'avocat mandaté en la cause F, liquidée au cours de l'exercice. Selon les informations que le secrétaire de l'étude d'avocats X a fournies par téléphone, il y a lieu de s'attendre à des frais de l'ordre de

25'000.00

La facture d'honoraires reçue au cours de l'exercice comptable suivant porte sur un montant de

25'650.00

Ecritures comptables:Exercice comptable

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Etude d'avocats X, provisions pour les honoraires dus en la cause F	029.318.04	2040.01	25'000.00

Bilan

2040.01
Provisions du compte de fonctionnement
1) 25'000.00

Compte de fonctionnement

029.318.04
Honoraires de tiers
1) 25'000.00

Ecritures comptables:Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
2)	Dissolution de la provision pour les honoraires de l'étude d'avocats X	2040.01	029.318.04	25'000.00
3)	Etude d'avocats X, honoraires dus en la cause F	029.318.04	2000.01	25'650.00

Bilan

2000.01
Créanciers, SOG *)
3) 25'650.00

2040.01
Provisions du compte de fonctionnement
2) 25'000.00
sân 25'000.00

*) *Service des ordres groupés*

Compte de fonctionnement

029.318.04	
Honoraires de tiers	
	2) 25'000.00
3) 25'650.00	

A comptabiliser (cas 2): (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:

Exercice comptable

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Provisions pour factures d'entrepreneurs impayées	090.503.01	2041.01	45'000.00

Bilan

2041.01	
Prestations non facturées pour tra-	
vaux d'investissement en cours	
	sàn 150'000.00
	1) 45'000.00

Compte des investissements

090.503.01	
Rénovation du bâtiment administratif	
	1) 45'000.00

Ecritures comptables:

Exercice comptable suivant

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
2)	Dissolution de la provision pour les factures d'entrepreneurs impayées	2041.01	090.503.01	45'000.00
3)	Factures d'entrepreneurs	090.503.01	2000.01	50'328.70

Bilan

2000.01	
Créanciers, SOG *)	
	3) 50'328.70
2041.01	
Prestations non facturées pour tra-	
vaux d'investissement en cours	
	sàn 195'000.00
2) 45'000.00	

*) *Service des ordres groupés*

Compte des investissements

090.503.01	
Rénovation du bâtiment administratif	
3) 50'328.70	2) 45'000.00

Remarque:

La clôture du compte de fonctionnement aboutit à un excédent de revenus ou à un excédent de charges.

La fortune nette est formée par les excédents de revenus du compte de fonctionnement. Elle servira à couvrir des excédents de charges ultérieurs (→ GF 4.5.6, → AAF 1/3.2.3).

Il est recommandé aux communes municipales et aux communes mixtes de planifier l'équilibre à moyen terme de leurs finances sur la base d'une fortune nette égale à environ trois dixièmes de quotité d'impôt, sous réserve d'éventuels investissements importants ou de futurs excédents de charges prévisibles. De la sorte, la commune respecte le principe interdisant la perception anticipée d'impôts, tout en étant capable d'absorber les excédents de charges de moindre importance au moyen de sa fortune nette (→ GF 4.5.6).

Le compte de fonctionnement indique les charges et les revenus avant la comptabilisation du résultat de l'exercice.

Par contre, le bilan présente tous les éléments, y compris le résultat de l'exercice (→ GF 4.4.2, → AAF 1/3).

La comptabilisation "sans contrepartie" du résultat de l'exercice *) est traitée de différentes manières par les applications informatiques. Il est donc renvoyé aux descriptifs des programmes.

**) Dans le canton de Berne, le compte de fonctionnement est présenté avant la comptabilisation du résultat, et le bilan après, de sorte que l'excédent de charges ou de revenus apparaît immédiatement. Ce système implique toutefois que le résultat du compte de fonctionnement soit comptabilisé sans contrepartie sous la fortune nette ou le découvert du bilan. Le processus exact de clôture diffère d'un système informatique à l'autre.*

A comptabiliser:

Compte de fonctionnement	Charges	Revenus
Total	8'558'842.57	8'241'263.02
Excédent de charges		317'579.55

Bilan

	2390.01
	Fortune nette
	sàn
	892'278.90
Excédent de charges	
317'579.55	

Remarque:

Le compte de fonctionnement se solde soit par un excédent de revenus, soit par un excédent de charges (→ AAF 11/29). Un découvert du bilan est généré lorsque la fortune nette ne suffit pas à couvrir un excédent de charges. Il est inscrit à l'actif du bilan.

Une commune ne saurait avoir d'excédent de revenus aussi longtemps que le découvert de son bilan n'a pas été entièrement déprécié. Un tel excédent est donc neutralisé avant la clôture du compte par une dépréciation du découvert du bilan, de sorte que le compte soit clôturé de manière équilibrée (→ GF 4.4.2, → AAF 1/2.11.1, 1/3.2.2.4). Le découvert doit être amorti dans un délai de huit ans à compter de sa première inscription au bilan (**art. 74, al. 1 LCo**).

A comptabiliser:

La fortune nette au 1 ^{er} janvier 2002 est de	574'699.35
Le compte de fonctionnement 2002 se solde de manière inattendue par un excédent de charges.	662'310.20
Report au bilan de la part de l'excédent de charges dépassant la fortune nette, d'où un découvert du bilan au 31 décembre 2002.	87'610.85
Une dépréciation du découvert du bilan de est budgétée pour 2004 (calcul: découvert du bilan en 2002 de 87'610.85 fr. + excédent de charges budgété pour 2003 de 35'000 fr. = 122'610.85 fr., dont 1/7). *)	17'500.00
Le compte de fonctionnement 2003 se solde à nouveau par un excédent de charges.	35'400.30
Report au bilan de l'excédent de charges, d'où un découvert du bilan au 31 décembre 2003.	123'011.15
Une dépréciation du découvert du bilan de est budgétée pour 2005 (calcul: découvert du bilan en 2003 de 123'011.15 fr.; comme le budget prévoit que le compte 2004 sera équilibré, le montant de la dépréciation du découvert du bilan est le même que pour 2004).	17'500.00
Le compte de fonctionnement 2004 se solde provisoirement (après la comptabilisation de la dépréciation budgétée du découvert du bilan) par un excédent de revenus.	83'122.30
L'excédent de revenus est comptabilisé au titre de dépréciation complémentaire du découvert du bilan (le compte de fonctionnement est donc équilibré).	83'122.30
Découvert du bilan effectif au 31 décembre 2004	22'388.85
Une dépréciation du découvert du bilan de est budgétée pour 2006.	17'500.00
Le compte de fonctionnement 2005 se solde provisoirement par un excédent de revenus (après comptabilisation du découvert du bilan budgété).	110'870.50
Dépréciation du reste du découvert du bilan.	4'888.85
Excédent de revenus effectif en 2005 (110'870.50 fr. – 4'888.85 fr.). Le découvert du bilan peut donc être entièrement déprécié avant l'échéance du délai de 8 ans.	105'981.65
Fortune nette au 31 décembre 2005	105'981.65

*) Il est également possible de budgéter une tranche ne correspondant pas à 1/7 du montant à déprécier. La loi sur les communes impose uniquement une dépréciation du découvert dans un délai de 8 ans à compter de la première inscription de ce dernier au bilan, sans entrer dans les détails. Dans le présent exemple, la dépréciation du découvert du bilan attendu pour fin 2003 a été divisée entre les 7 années restantes.

Ecritures comptables:

Exercice comptable 2002

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Comptabilisation de l'excédent de charges de 2002	2390.01	x	662'310.20
2)	Report du découvert au bilan de 2002	1390.01	2390.01	87'610.85

x = Le mode de comptabilisation diffère d'un système informatique à l'autre.

Bilan

1390.01		2390.01		
Découvert du bilan de 2002		Fortune nette		
2)	87'610.85	1)	662'310.20	
		sàn	574'699.35	
			2)	87'610.85

Ecritures comptables:

Exercice comptable 2003

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
3)	Comptabilisation de l'excédent de charges de 2003	1390.01	x	35'400.30

x = Le mode de comptabilisation diffère d'un système informatique à l'autre.

Bilan

1390.01	
Découvert du bilan de 2002	
sàn	87'610.85
3)	35'400.30

Ecritures comptables:

Exercice comptable 2004

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
4)	Dépréciation du découvert du bilan selon le budget	990.333.01	1390.01	17'500.00
5)	Dépréciation complémentaire du découvert du bilan	990.333.01	1390.01	83'122.30

Bilan

1390.01		
Découvert du bilan de 2002		
sàn	123'011.15	
	4)	17'500.00
	5)	83'122.30

Compte de fonctionnement

990.333.01	
Dépréciation du découvert du bilan	
4)	17'500.00
5)	83'122.30

Ecritures comptables:

Exercice comptable 2005

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
6)	Dépréciation du découvert du bilan selon le budget	990.333.01	1390.01	17'500.00
7)	Dépréciation complémentaire du découvert du bilan	990.333.01	1390.01	4'888.85
8)	Comptabilisation de l'excédent de revenus de 2005	x	2390.01	105'981.65

x = Le mode de comptabilisation diffère d'un système informatique à l'autre.

Bilan

1390.01 Découvert du bilan de 2002		2390.01 Fortune nette	
sàn 22'388.85			8) 105'981.65
	6) 17'500.00		
	7) 4'888.85		

Compte de fonctionnement

990.333.01 Dépréciation du découvert du bilan	
6) 17'500.00	
7) 4'888.85	

Remarque:

Les contributions de remplacement pour abris prélevées conformément à la décision de l'Office de la sécurité civile et militaire doivent être attribuées à un financement spécial; elles sont affectées au financement d'abris publics de la protection civile.

Les prélèvements sur ce financement spécial requièrent également une décision cantonale.

Le service cantonal compétent procède à un contrôle de l'état du compte. Le solde du financement spécial doit correspondre aux données cantonales.

L'abri public doit faire l'objet de dépréciations complémentaires équivalant au prélèvement effectué sur le financement spécial. Ces dépréciations doivent être imputées sur la tâche 160 "protection civile" (→ AAF 1/2.11.1).

Par contre, le prélèvement sur le financement spécial n'a aucune influence sur les dépréciations harmonisées l'année au cours de laquelle il intervient (mais il en a une les années suivantes en raison de la diminution de la valeur comptable qui résulte des dépréciations complémentaires effectuées précédemment).

Aucun intérêt n'est servi sur ce financement spécial (→ GF 4.5.5.2, page 99).

A comptabiliser:

Bonification bancaire pour les contributions de remplacement	12'500.00
Attribution au financement spécial "contributions de remplacement pour abris"	12'500.00
Une décision cantonale autorise un prélèvement sur ce financement spécial en vue du financement de l'abri collectif qui sera achevé au cours du prochain exercice.	74'963.00
Dépréciations complémentaires équivalant au prélèvement effectué sur le financement spécial	74'963.00
Imputation interne des dépréciations complémentaires afin de les attribuer à la tâche "protection civile"	74'963.00

Calcul et comptabilisation des dépréciations harmonisées: cf. exemple de la page 11/24.

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Meier H., contribution de remplacement pour abris	1002.01	160.430.01	12'500.00
2)	Attribution au financement spécial "contributions de remplacement pour abris"	160.380.01	2280.06	12'500.00
3)	Prélèvement sur le financement spécial "contributions de remplacement pour abris"	2280.06	160.480.01	74'963.00
4)	Dépréciations complémentaires	990.332.01	1143.01	74'963.00
5)	Dépréciations complémentaires, imputation sur la tâche "protection civile"	160.392.01	990.492.01	74'963.00

Bilan

1002.01	2280.06
Banque Test, n° 20.999.99.999	Contributions de remplacement pour abris
sân 26'493.00	sân 62'463.00
1) 12'500.00	2) 12'500.00
1143.01	3) 74'693.00
Immeubles selon répertoire	
sân 2'125'800.14	4) 74'963.00

Compte de fonctionnement

160.380.01 Attribution au financement spécial; contributions de remplacement	160.430.01 Contributions de remplacement pour abris
2) 12'500.00	1) 12'500.00
160.392.01 Dépréciations imputées	160.480.01 Prélèvement sur le financement spécial; contributions de remplace- ment
5) 74'963.00	3) 74'963.00
990.332.01 Dépréciations complémentaires	990.492.01 Dépréciations imputées
4) 74'963.00	5) 74'963.00

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 (→ GF 4.5.5.2).

Les charges et les revenus d'un domaine faisant l'objet d'un financement spécial doivent être présentés de manière équilibrée dans le compte de fonctionnement (exception: lorsqu'un gain est volontairement versé dans le compte général ou qu'un déficit est couvert par ce dernier, le financement spécial se solde par un excédent de revenus ou de charges). Pour garantir l'équilibre du compte, le résultat du financement spécial est reporté au bilan par le biais du compte 380 "attribution au financement spécial" (en cas d'excédent de revenus) ou du compte 480 "prélèvement sur le financement spécial" (en cas d'excédent de charges).

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

Variante 1: excédent de revenus avec "fortune nette":

Etat au 1 ^{er} janvier du compte d'engagement envers le FS 2281.01 "antennes collectives et téléseu"	187'091.40
Excédent de revenus pour la tâche 321 "antennes collectives et téléseu"	74'199.35

Situation initiale:

	Charges	Revenus
Tâche 321 "antennes collectives et téléseu"		
Total des charges <u>avant</u> la comptabilisation des résultats	74'704.25	
Total des revenus		148'903.60
Excédent de revenus	74'199.35	
	148'903.60	148'903.60

Écritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Attribution aux financements spéciaux	321.380.01	2281.01	74'199.35

Bilan

2281.01
Antennes collectives, téléseu
sàn 187'091.40
1) 74'199.35

321.380.01
Attribution aux financements
spéciaux
1) 74'199.35

Compte de fonctionnement

Variante 2: excédent de revenus avec avance:

Etat au 1 ^{er} janvier du compte d'avance au FS 1281.01 "antennes collectives et télé-réseau"	46'055.20
Excédent de revenus pour la tâche 321 "antennes collectives et télé-réseau"	74'199.35

Situation initiale:

Tâche 321 "antennes collectives et 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)	Attribution aux financements spéciaux	321.380.01	x	74'199.35
2)	Remboursement de l'avance	x	1281.02	46'055.20
3)	Attribution aux financements spéciaux	x	2281.01	28'144.15

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

L'excédent de revenus est tout d'abord utilisé pour déprécier l'avance, par le biais d'une attribution au financement spécial; le reste est crédité sur le compte d'engagement envers le FS.

1281.02	
Antennes collectives et télé-réseau; avance de 1997	
sàn 46'055.20	
	2) 46'055.20

Bilan

2281.01	
Antennes collectives et télé-réseau	
	3) 28'144.15

321.380.01	
Attribution aux financements spéciaux	
1) 74'199.35	

**Compte de
fonctionnement****Variante 3: excédent de charges avec "fortune nette" (couverture intégrale):**

Etat au 1 ^{er} janvier du compte d'engagement envers le FS 2281.01 "antennes collectives et télé-réseau"	187'091.40
Excédent de charges pour la tâche 321 "antennes collectives et télé-réseau"	74'199.35

Situation initiale:

Tâche 321 "antennes collectives et 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)	Prélèvement sur les financements spéciaux	2281.01	321.480.01	74'199.35

Bilan

2281.01	
Antennes collectives et télé-réseau	
	sàn 187'091.40
1) 74'199.35	

Compte de fonctionnement

321.480.01	
Prélèvement sur les financements spéciaux	
	1) 74'199.35

Variante 4: excédent de charges avec "fortune nette" (couverture partielle, report sur le compte d'avance au FS):

Etat au 1 ^{er} janvier du compte d'engagement envers le FS 2281.01 "antennes collectives et télé-réseau"	46'055.20
Excédent de charges pour la tâche 321 "antennes collectives et télé-réseau"	74'199.35

Situation initiale:

Tâche 321 "antennes collectives et 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)	Prélèvement sur les financements spéciaux	x	321.480.01	74'199.35
2)	Prélèvement sur les financements spéciaux	2281.01	x	46'055.20
3)	Constitution d'une avance	1281.02	x	28'144.15

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

L'excédent de charges est tout d'abord utilisé pour dissoudre le compte d'engagement envers le FS, par le biais d'un prélèvement sur le financement spécial; le reste est débité du compte d'avance au FS.

1281.02		Bilan	
Antennes collectives et télé-réseau; avance de 2001		2281.01	
		Antennes collectives et télé-réseau	
3) 28'144.15			sàn 46'055.20
		2) 46'055.20	
Compte de fonctionnement		321.480.01	
		Prélèvement sur les financements spéciaux	
			1) 74'199.35

Variante 5: excédent de charges avec avance:

Etat au 1 ^{er} janvier du compte d'avance au FS 1281.01 "antennes collectives et télé réseau"	46'055.20
Excédent de charges pour la tâche 321 "antennes collectives et télé réseau"	74'199.35

Situation initiale:

Tâche 321 "antennes collectives et télé réseau"	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> la comptabilisation du résultat	148'903.60	
Total des revenus		74'704.25
Excédent de charges		74'199.35
	<u>148'903.60</u>	<u>148'903.60</u>

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Constitution d'une avance	1281.02	321.480.01	74'199.35

1281.02	
Antennes collectives et télé réseau; avance de 1997	
sàn	46'055.20
1)	74'199.35

Bilan**Compte de
fonctionnement**

320.480.01
Prélèvement sur les financements spéciaux
<u>74'199.35</u>
1)

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**).

La désignation du compte d'avance au FS doit être complétée par la mention de l'année de la première inscription au bilan.

Remarque:

Conformément à la loi sur la protection des eaux (LCPE) et à la loi sur l'alimentation en eau (LAEE), toutes deux du 11 novembre 1996, les exploitants d'installations d'alimentation en eau et de stations d'épuration publiques sont tenus, depuis le 1^{er} janvier 2001, de gérer un financement spécial (désigné ci-après par le sigle FS) destiné au maintien de la valeur des installations. Les attributions annuelles doivent être fonction, dans une juste proportion, de la valeur de remplacement et de la durée d'utilisation des installations. Les apports au financement spécial doivent garantir le maintien durable de la valeur des installations et être affectés en priorité à la couverture des dépréciations (amortissements comptables) (→ AAF 1/3.2.2.3).

S'agissant de la détermination de la valeur de remplacement, il est renvoyé au document établi par l'Office des affaires communales et de l'organisation du territoire (OACOT), l'Office de la protection des eaux et de la gestion des déchets (OPED) ainsi que l'Office de l'économie hydraulique et énergétique (OEHE) (séminaire GAC, février 2000). Ce document peut être téléchargé à partir du site Internet de l'OACOT ou commandé à l'OEHE.

Il importe de souligner que les contributions d'investissement de tiers ne peuvent être prises en considération dans le calcul de la valeur de remplacement que s'il est possible, en vertu des bases légales en vigueur, d'escompter également des contributions pour le remplacement des installations (en règle générale dans le cas des installations d'alimentation en eau uniquement).

Outre les financements spéciaux déjà existants qui sont utilisés pour équilibrer la tâche concernée lors de la clôture du compte annuel, il convient d'intégrer au **bilan** les nouveaux financements spéciaux ci-dessous:

- **2280.xx Financement spécial "maintien de la valeur des installations d'alimentation en eau"**
- **2280.xx Financement spécial "maintien de la valeur des installations d'assainissement"**

Les comptes suivants doivent en outre être ouverts dans le **compte de fonctionnement** pour les tâches relevant de l'alimentation en eau et de l'assainissement.

- **380.02 Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (FS MV) ***
- **480.02 Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (FS MV) ***
- **331.xx Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement**
- **332.xx Dépréciations entraînant la dissolution du financement spécial "maintien de la valeur"**

Les attributions aux financements spéciaux sont calculées et comptabilisées sur la base des valeurs de remplacement des installations.

Lorsque le bilan comptabilise du patrimoine administratif, on procédera à des dépréciations d'un montant égal aux attributions au financement spécial (nature 331, dépréciations sur la base de la valeur de remplacement).

Dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement, les dépréciations ne sont plus, comme jusqu'ici, comptabilisées sous la tâche 990 (dépréciations) puis imputées de manière interne, mais sont désormais débitées directement des tâches concernées.

Un prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" correspondant au montant des dépréciations est effectué. A cet égard, les montants suivants doivent être identiques:

Charges Attribution au financement spécial "maintien de la valeur"
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement

Revenus Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur"

Il en résulte que le financement spécial "maintien de la valeur" n'est constitué qu'une fois le patrimoine administratif totalement déprécié.

Lors d'investissements, on aura autant que possible recours au financement spécial "maintien de la valeur" à charge du compte de fonctionnement, sous forme de dépréciations (→ AAF 1/2.11.1). A cet égard, une distinction est opérée entre les dépréciations calculées sur la base de la valeur de remplacement (nature 331) et les dépréciations entraînant la dissolution du FS "maintien de la valeur" (nature 332).

Il y a lieu d'adapter le tableau des dépréciations afin de tenir compte du fait que les dépréciations ordinaires (nature 331) ne se montent plus à dix pour cent du patrimoine administratif. Une distinction doit être opérée entre les dépréciations effectuées dans les domaines de l'alimentation en eau et de l'assainissement d'une part, et celles qui concernent le reste du patrimoine administratif d'autre part (→ AAF 11/24-1).

*) La subdivision est impérativement prescrite (→ AAF 1/2.4, directive 4).

Lors du calcul des intérêts faisant l'objet d'une imputation interne, il convient de tenir compte non seulement, comme jusqu'ici, de l'état du "patrimoine administratif" et des "avances/engagements envers des financements spéciaux affectés à l'équilibre des tâches", mais encore de l'état du financement spécial "maintien de la valeur" ainsi que du compte créancier "maintien de la valeur, syndicat de communes" (cf. infra l'exemple concernant le syndicat de communes).

Les schémas ci-après indiquent les opérations comptables à effectuer d'une part lorsque le patrimoine administratif est déjà déprécié, et d'autre part lorsqu'il y a encore lieu de le déprécier.

Commentaire des schémas figurant aux pages suivantes

Situation A: Le patrimoine administratif est déjà entièrement déprécié.

1. La première écriture comptable consiste en une attribution au financement spécial "maintien de la valeur" dont le montant est calculé sur la base des valeurs de remplacement et de la durée d'utilisation des installations. Cette attribution a lieu à charge du compte de fonctionnement.
2. La deuxième écriture comptable équilibre la tâche faisant l'objet du financement spécial. Dans cet exemple, il y a eu un excédent de charges qui est prélevé sur le financement spécial "équilibre de la tâche". S'il en résulte une avance, soit une créance de la commune vis-à-vis de l'alimentation en eau, cette avance doit avoir entièrement disparu dans un délai de huit ans.

Situation B: Il y a encore lieu de déprécier du patrimoine administratif.

Des écritures supplémentaires sont nécessaires afin de satisfaire aux exigences du nouveau modèle de compte:

1. La première écriture comptable consiste en une attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (comme dans l'exemple précédent).
2. La deuxième écriture comptable déprécie le patrimoine administratif. Contrairement à ce qui se passe dans le cas des dépréciations harmonisées du reste du patrimoine administratif, cette dépréciation est directement comptabilisée sous les tâches "alimentation en eau" et "assainissement".
3. Afin de financer cette dépréciation, un prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" d'un montant identique est comptabilisé dans un troisième temps à charge du compte de fonctionnement.
4. Enfin, la quatrième écriture comptable équilibre la tâche faisant l'objet du financement spécial (même remarque qu'au chiffre 2 de l'exemple précédent).

D'autres informations sur les écritures à passer figurent dans la brochure intitulée "Financement de l'alimentation en eau" publiée par l'Office de l'économie hydraulique et énergétique du canton de Berne (édition de 1997).

Schéma A: Le patrimoine administratif est déprécié

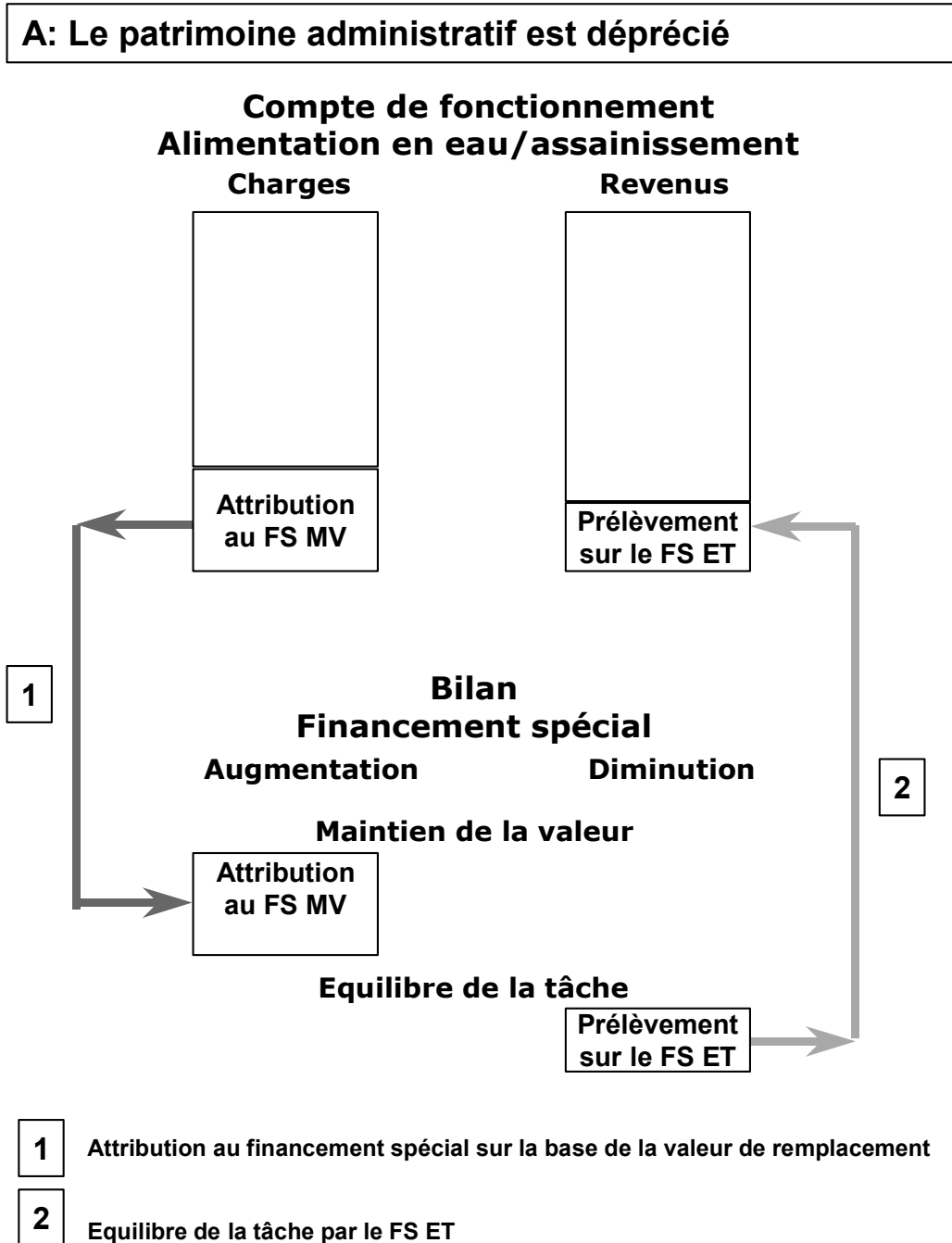
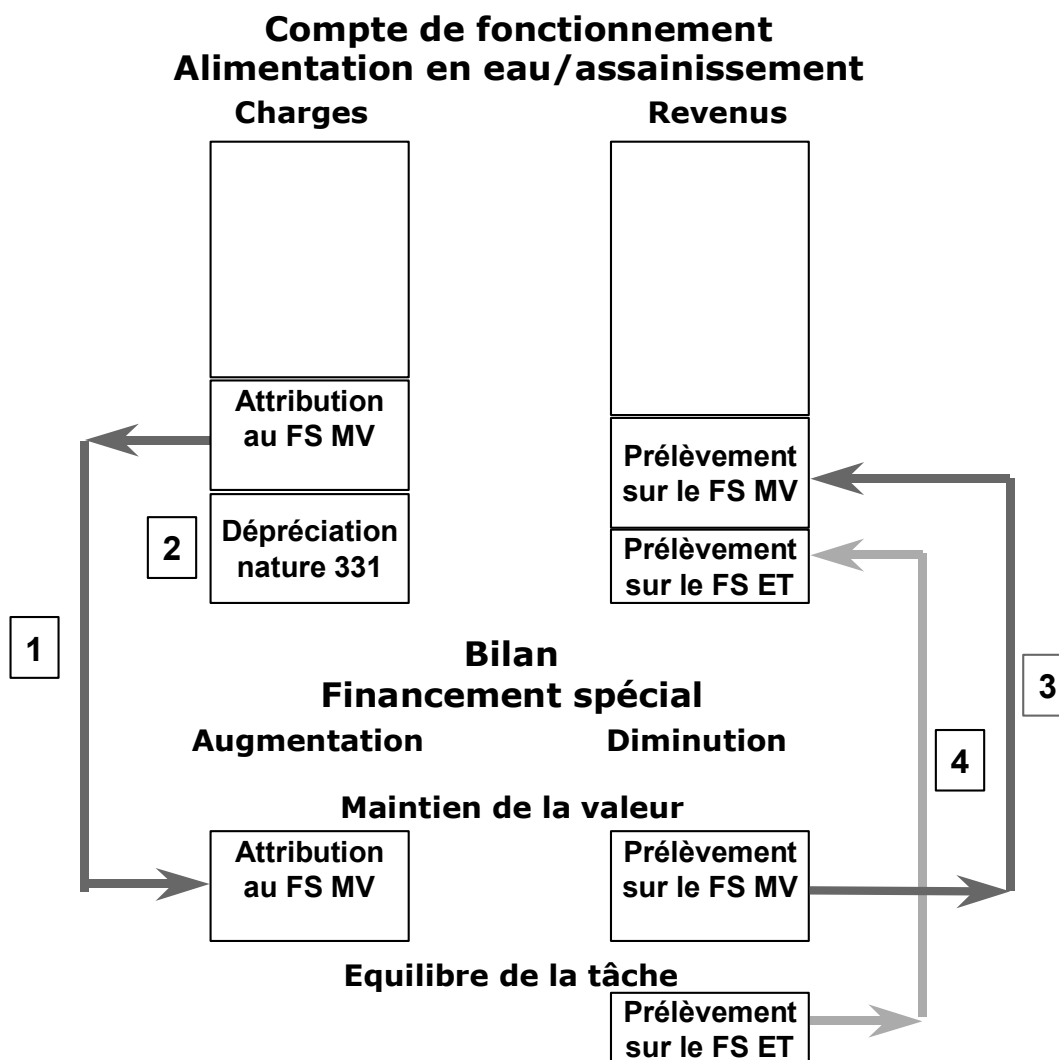


Schéma B: Dépréciation du patrimoine administratif

B: Dépréciation du patrimoine administratif

1 Attribution au financement spécial sur la base de la valeur de remplacement

2 Dépréciation de la valeur de remplacement - nature 331 (les dépréciations sont désormais directement comptabilisées dans les tâches "alimentation en eau" et "assainissement")

3 Prélèvement sur le financement spécial équivalent au montant des dépréciations

4 Equilibre de la tâche par le FS ET

Conformément à l'ordonnance cantonale sur la protection des eaux, les dépréciations calculées sur la base de la valeur de remplacement des installations d'assainissement peuvent être limitées, pendant une période transitoire qui prendra fin au 31 décembre 2004, à 60 pour cent des montants ordinaires. Aucune prescription de ce type n'a été édictée au sujet de l'alimentation en eau, mais la réglementation transitoire valable pour l'assainissement peut s'appliquer également dans ce cas.

L'OEHE, l'OPED et l'OACOT recommandent toutefois aux communes de verser le montant intégral des attributions annuelles dès le 1^{er} janvier 2001.

Le passage au nouveau système de dépréciation soulève la question de l'utilisation du capital d'ores et déjà disponible sur le compte du financement spécial ("fortune nette"). A cet égard, les communes sont libres de décider si elles entendent transférer intégralement ce montant dans le financement spécial "équilibre de la tâche" ou si elles préfèrent le répartir entre le financement spécial "maintien de la valeur" et le financement spécial "équilibre de la tâche".

Il est recommandé d'attribuer au maximum un tiers du revenu annuel provenant des émoluments au financement spécial "équilibre de la tâche" et le reste au financement spécial "maintien de la valeur", afin d'obtenir une réserve qui suffira à couvrir les futurs excédents de charges.

La surveillance du respect des nouvelles prescriptions a lieu sur la base des feuilles de calcul devant obligatoirement être jointes au compte annuel (→ AAF 10/annexes 2 et 3). Ces dernières peuvent être téléchargées à partir du site Internet de l'OACOT.

A comptabiliser:

1^{ère} année

Valeur de remplacement des installations (sans les installations du syndicat)	3'600'000.00
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" selon la feuille de calcul	45'000.00
Valeur comptable des installations	0.00
Etat du financement spécial "équilibre de la tâche" au 1 ^{er} janvier	257'957.25
Intérêts à imputer de manière interne (base de calcul = valeur au 1 ^{er} janvier) (pour le calcul des intérêts à imputer de manière interne → GF 4.5.5.5)	4 %

Il n'y a pas eu d'investissement net la 1^{ère} année.

Tâche 710 "assainissement" (<u>avant</u> les écritures de clôture)	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> les écritures de clôture	151'510.36	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (nature 380)	0.00	
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement (nature 331)	0.00	
Dépréciations entraînant la dissolution du financement spécial "maintien de la valeur" (nature 332)	0.00	
Total des revenus <u>avant</u> les écritures de clôture		151'309.80
Intérêts imputés (nature 491)		0.00
Prélèvement sur le financement spécial "équilibre de la tâche" (nature 480.01)		0.00
Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (nature 480.02)		0.00
Solde		200.56
Totaux égaux	151'510.36	151'510.36

Écritures de clôture:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Attribution au FS "maintien de la valeur"	710.380.02	2280.04	45'000.00
2)	Intérêts imputés (4 % de 257'957 fr. 25)	940.391.01	710.491.01	10'318.30
3)	Prélèvement sur le FS "équilibre de la tâche" (excédent de charges)	2280.03	710.480.01	34'882.26

Bilan

	2280.03 Assainissement, équilibre de la tâche
	sàn 257'957.24
3) 34'882.26	

	2280.04 Assainissement, maintien de la valeur
	sàn 0.00
	1) 45'000.00

Compte de fonctionnement

710.380.02 Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (FS MV)	
1) 45'000.00	

940.391.01 Intérêts imputés	
2) 10'318.30	

710.480.01 Prélèvement sur le financement spécial "équilibre de la tâche" (FS ET)	
	3) 34'882.26

710.491.01 Intérêts imputés	
	2) 10'318.30

Tâche 710 "assainissement" (après les écritures de clôture)

	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> les écritures de clôture	151'510.36	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (nature 380)	45'000.00	
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement (nature 331)	0.00	
Dépréciations entraînant la dissolution du financement spécial "maintien de la valeur" (nature 332)	0.00	
Total des revenus <u>avant</u> les écritures de clôture		151'309.80
Intérêts imputés (nature 491)		10'318.30
Prélèvement sur le financement spécial "équilibre de la tâche" (nature 480.01)		34'882.26
Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (nature 480.02)		0.00
Totaux égaux	196'510.36	196'510.36

2^e année

Valeur de remplacement des installations au 1 ^{er} janvier	3'600'000.00
Total des investissements nets	710'000.00
dont installations nouvelles et agrandissements (augmentation de la valeur de remplacement)	500'000.00
Nouvelle valeur de remplacement au 31 décembre	4'100'000.00
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" selon la feuille de calcul	60'000.00
Etat du financement spécial "équilibre de la tâche" au 1 ^{er} janvier	223'074.98
Etat du financement spécial "maintien de la valeur" au 1 ^{er} janvier	45'000.00
Intérêts à imputer de manière interne (base de calcul = valeur au 1 ^{er} janvier)	4 %

Tâche 710 "assainissement" (<u>avant</u> les écritures de clôture)	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> les écritures de clôture	208'720.15	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (nature 380)	0.00	
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement (nature 331)	0.00	
Dépréciations entraînant la dissolution du financement spécial "maintien de la valeur" (nature 332)	0.00	
Total des revenus <u>avant</u> les écritures de clôture		225'870.50
Intérêts imputés (nature 491)		0.00
Prélèvement sur le financement spécial "équilibre de la tâche" (nature 480.01)		0.00
Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (nature 480.02)		0.00
Solde	17'150.35	
Totaux égaux	225'870.50	225'870.50

Ecritures de clôture:

N°	Affaire, objet	DOIT	Avoir	Montant
1)	Attribution au FS "maintien de la valeur"	710.380.02	2280.04	60'000.00
2)	Intérêts imputés (4 % de 223'074 fr. 98 + 45'000 fr.)	940.391.01	710.491.01	10'723.00
3)	Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement	710.331.01	1141.05	60'000.00
4)	Dépréciations entraînant la dissolution du FS "maintien de la valeur"	710.332.01	1141.05	45'000.00
5)	Prélèvement sur le FS "maintien de la valeur"	2280.04	710.480.02	105'000.00
6)	Prélèvement sur le FS "équilibre de la tâche" (excédent de charges)	2280.03	710.480.01	32'126.65

Bilan

1141.05 Assainissement	2280.03 Assainissement, équilibre de la tâche
Solde après clôture du CI	sân 223'074.98
710'000.00	6) 32'126.65
3) 60'000.00	
4) 45'000.00	
	2280.04 Assainissement, maintien de la valeur
	sân 45'000.00
	1) 60'000.00
	5) 105'000.00

Compte de fonctionnement

710.380.02	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (FS MV)	
1) 60'000.00	

940.391.01	
Intérêts imputés	
2) 10'723.00	

710.331.01	
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement	
3) 60'000.00	

710.332.01	
Dépréciations entraînant la dissolu- tion du FS "maintien de la valeur"	
4) 45'000.00	

710.480.01	
Prélèvement au financement spécial "équilibre de la tâche" (FS ET)	
6) 32'126.65	

710.480.02	
Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (FS MV)	
5) 105'000.00	

710.491.01	
Intérêts imputés	
2) 10'723.00	

Tâche 710 "assainissement" (après les écritures de clôture)

	Charges	Revenus
Total des charges <u>avant</u> les écritures de clôture	208'720.15	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (nature 380)	60'000.00	
Dépréciations sur la base de la valeur de remplacement (nature 331)	60'000.00	
Dépréciation entraînant la dissolution du financement spécial "maintien de la valeur" (nature 332)	45'000.00	
Total des revenus <u>avant</u> les écritures de clôture		225'870.50
Intérêts imputés (nature 491)		10'723.00
Prélèvement sur le financement spécial "équilibre de la tâche" (nature 480.01)		32'126.65
Prélèvement sur le financement spécial "maintien de la valeur" (nature 480.02)		105'000.00
Totaux égaux	373'720.15	373'720.15

Remarque:

En vertu de la loi fédérale sur la protection des eaux, le propriétaire des installations d'assainissement doit garantir le maintien de la valeur de ces dernières. On entend par "propriétaire" aussi bien l'exploitant (STEP), donc le syndicat, que les communes affiliées à ce syndicat. L'exploitant dispose de données et de connaissances plus précises sur les installations que les communes du syndicat. Il est dès lors conseillé que les communes affiliées ne créent qu'un financement spécial "maintien de la valeur" pour leurs propres installations (canalisations communales), et que le syndicat se charge de constituer un financement spécial "maintien de la valeur" pour ses installations.

Concrètement, il existe donc les variantes suivantes en matière de financement:

Variante 1 "Financement des investissements et maintien de la valeur des installations par l'exploitant"

Dans ce modèle, les investissements sont financés par le syndicat de communes (STEP) et comptabilisés au bilan de ce dernier, qui reste par ailleurs propriétaire du patrimoine administratif. Le syndicat inscrit les dépréciations du patrimoine administratif au compte de fonctionnement et répartit les charges annuelles nettes entre les communes affiliées (charges d'exploitation et charges financières). Dans cette variante, les investissements n'apparaissent pas au bilan des communes affiliées au syndicat.

Les dépréciations du patrimoine administratif sont en général utilisées pour amortir les dettes (elles sont donc aussi exigibles). Si l'on part du fait qu'il n'y a plus de dettes une fois le patrimoine administratif déprécié, le syndicat n'a momentanément pas ou plus l'emploi des moyens financiers correspondant à l'attribution au financement spécial "maintien de la valeur [FS MV]". Il ne fait pas appel à des moyens financiers. En procédant ainsi, le syndicat et les communes présentent, dans leurs bilans respectifs, des positions débitrices et créditrices de l'importance du financement spécial "maintien de la valeur [FS MV]". Quand le syndicat a besoin de moyens financiers, il en demande le paiement aux communes.

Variante 2 "Financement des investissements et maintien de la valeur des installations par les communes affiliées au syndicat"

Dans ce modèle, les investissements sont financés par les communes affiliées elles-mêmes et comptabilisés au compte des investissements, généralement sous forme de subventions à l'investissement, et ensuite reportés au bilan; le syndicat n'est donc pas nécessairement le propriétaire du patrimoine administratif. En d'autres termes, le syndicat investit et divise directement l'investissement net entre les communes affiliées selon la clé de répartition en vigueur. Ici, les investissements apparaissent dans le bilan des communes affiliées au syndicat. Les communes sont elles-mêmes responsables des investissements.

Les communes déprécient elles-mêmes le patrimoine administratif et sont aussi responsables du maintien de la valeur de leur quote-part des installations du syndicat.

Seule la **variante 1** est traitée ici à titre d'exemple. On admet par ailleurs que le patrimoine administratif du syndicat de communes est entièrement déprécié (de même que toutes les dettes), et qu'aucun investissement n'a eu lieu au cours de l'exercice.

Quant à la variante 2, elle est comptabilisée selon le modèle de la page 11/33.

Situation du syndicat de communes (STEP):

Valeur de remplacement des installations		14'400'000.00
Valeur comptable des installations		0.00
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" selon la feuille de calcul (il n'est <u>pas</u> fait appel aux moyens financiers)		180'000.00
Compte débiteur "maintien de la valeur" au 1 ^{er} janvier (avoir vis-à-vis des communes affiliées)		360'000.00
Etat du financement spécial "maintien de la valeur" au 1 ^{er} janvier		360'000.00
Facturation aux communes affiliées:		
Charges de personnel, biens, services et marchandises (en espèces)	270'000.00	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (écriture comptable)	<u>180'000.00</u>	
Total des frais d'exploitation de l'exercice (charges nettes)	<u>450'000.00</u>	
dont montant à transférer (450'000 fr. – 180'000 fr.)		270'000.00

**Financement spécial "assainissement";
installations des syndicats de communes**

Page 11/34-2

Compte d'exploitation de la STEP (<u>avant</u> les écritures de clôture)	Charges	Revenus
Total des charges (charges de personnel, biens, services et marchandises)	270'000.00	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur"	0.00	
Subventions des communes affiliées		0.00
Solde		270'000.00
Totaux égaux	270'000.00	270'000.00

Écritures de clôture:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Attribution au FS "maintien de la valeur"	710.380.02	2280.01	180'000.00
2)	Facturation des subventions des communes affiliées	1014.01	710.461.01	450'000.00
3)	dont montant non exigé (compte débiteur "maintien de la valeur")	1014.02	1014.01	180'000.00

Bilan

1014.01 Subventions dues par les communes	
2) 450'000.00	3) 180'000.00

2280.01 FS "maintien de la valeur"	
sàn 360'000.00	1) 180'000.00

1014.02 Compte débiteur "maintien de la valeur"	
sàn 360'000.00	3) 180'000.00

Compte de fonctionnement

710.380.02 Attribution au FS "maintien de la valeur"	
1) 180'000.00	

710.461.01 Subventions des communes	
	2) 450'000.00

Compte d'exploitation de la STEP (<u>après</u> les écritures de clôture)	Charges	Revenus
Total des charges (charges de personnel, biens, services et marchandises)	270'000.00	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur"	180'000.00	
Subventions des communes affiliées		450'000.00
Totaux égaux	450'000.00	450'000.00

Situation de la commune affiliée A:

(seulement en ce qui concerne les factures de la STEP; pour le surplus, cf. page 11/33)

Compte créancier "maintien de la valeur" du syndicat de communes (STEP) au 1 ^{er} janvier		46'000.00
Factures du syndicat de communes:		
Charges de personnel, biens, services et marchandises (en espèces)	92'056.75	
Attribution au financement spécial "maintien de la valeur" (écriture comptable)	<u>46'000.00</u>	
Total des frais d'exploitation de l'exercice (charges nettes)	<u>138'056.75</u>	
dont montant à transférer (138'056 fr. 75 – 46'000 fr.)		92'056.75

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Facture du syndicat de communes	710.362.01	2000.99	138'056.75
2)	Paiement de la subvention aux frais d'exploitation	2000.99	1002.01	92'056.75
3)	dont montant non exigé (compte créancier "maintien de la valeur" de la STEP)	2000.99	2004.01	46'000.00

Bilan

1002.01 Banque Test, n° 20.999.99.999	2000.99 Compte créancier; syndicat (STEP)
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> 138'056.75 2) 92'056.75 </div>	<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> 138'056.75 1) 138'056.75 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 5px;"> 2) 92'056.75 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 5px;"> 3) 46'000.00 </div>
	2004.01 Compte créancier; syndicat (STEP) "maintien de la valeur"
	<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> 46'000.00 sàn 46'000.00 </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between; margin-top: 5px;"> 3) 46'000.00 </div>

Compte de fonctionnement

710.362.01 Syndicat (STEP); subvention d'exploitation
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> 138'056.75 1) 138'056.75 </div>

Remarque:

Les collectivités publiques sont assujetties à la TVA

- lorsqu'elles fournissent à des tiers (autres que des collectivités publiques) des biens ou des services pour un montant annuel dépassant 25'000 francs et que
- le chiffre d'affaires du service concerné se monte à plus de 75'000 francs.

Les collectivités publiques ne sont pas assujetties à la TVA

- pour les prestations qu'elles fournissent dans l'exercice de la puissance publique,
- lorsque leur chiffre d'affaires ne dépasse pas 250'000 francs, à condition qu'après la déduction de l'impôt préalable, le montant de l'impôt restant dû ne dépasse pas régulièrement 4'000 francs par année. Ce chiffre d'affaires déterminant porte sur toutes les prestations imposables, indépendamment de la question de savoir si elles sont ou non soumises à la TVA compte tenu du critère de l'analogie des prestations fournies en faveur d'autres collectivités avec celles qui sont destinées à des tiers, ou encore de la limite de 50 pour cent s'agissant des prestations fournies à d'autres services de la même collectivité (art. 23, al. 3 de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée).

Pour la détermination de l'assujettissement et tous les autres détails, il est renvoyé à la brochure n° 18 "Collectivités publiques" ainsi qu'aux "Instructions 2001 sur la TVA", éditées par l'Administration fédérale des contributions (AFC), Division principale de la TVA (→ GF 4.9.1). Il est par ailleurs possible de télécharger à partir du site Internet de l'OACOT un résumé (en allemand) des résultats des inspections portant sur la TVA.

Le principe de la taxe sur la valeur ajoutée est exposé ci-après à la lumière d'un cas simple:

Affaires:		Charges/chiffre d'affaires	Impôts
Achat d'électricité	①	200'000.00	
plus 7,6 % de TVA (impôt préalable)	②		15'200.00
Vente d'électricité	③	250'000.00	
plus 7,6 % de TVA (calculée sur le chiffre d'affaires)	④		19'000.00
Différence entre la vente d'électricité et l'achat d'électricité (valeur ajoutée)	⑤	50'000.00	
dont 7,6 % à verser à l'Administration des contributions *	⑥		3'800.00

*) Dette fiscale (différence entre la TVA calculée sur le chiffre d'affaires et l'impôt préalable) ou avoir fiscal lorsque l'impôt préalable est supérieur à la TVA

- ① Prix net, soit sans la TVA.
- ② Montant payé par le fournisseur assujetti à la TVA et répercuté sur l'acheteur. Ce dernier peut demander le remboursement de la TVA en tant qu'impôt préalable pour autant qu'il soit lui-même assujetti à la TVA et qu'il ait besoin de l'électricité achetée pour l'obtention de son chiffre d'affaires imposable.
- ③ Prix net, soit sans la TVA.
- ④ TVA calculée sur le chiffre d'affaires due par le vendeur d'électricité assujetti, qui est répercutée sur les consommateurs.
- ⑤ Valeur ajoutée sur laquelle est due la TVA
- ⑥ Montant net de la TVA devant être versé à l'Administration fédérale des contributions.

Trois comptes du bilan sont nécessaires pour chaque service assujetti à la TVA, à savoir

1019.xx Compte débiteur; impôt préalable (compte de fonctionnement)

1019.xx Compte débiteur; impôt préalable (compte des investissements)

2009.xx Compte créancier; TVA

Si la solution des taux forfaitaires est appliquée, seul le compte créancier est nécessaire (il n'y a alors pas de déduction de l'impôt préalable).

Une distinction est opérée entre la comptabilisation selon les chiffres nets et la comptabilisation selon les chiffres bruts.

Dans le cas de la **comptabilisation selon les chiffres nets**, l'impôt préalable et la TVA sont directement inscrits, dès la comptabilisation de la facture, dans des comptes "doit" et "avoir" ad hoc. Ainsi, les postes du compte de fonctionnement et du compte des investissements ne contiennent pas la TVA. Le montant de l'impôt préalable à déduire apparaît en permanence sur les comptes débiteurs, et le montant de la TVA à verser sur le compte créancier. La comptabilisation selon les chiffres nets est celle qui tient le mieux compte du caractère particulier de la TVA (comptes de passage). Dans ce cas, le principe du produit brut ne s'applique pas (→ GF 4.3.1.2).

Dans le cas de la **comptabilisation selon les chiffres bruts**, les charges/dépenses et les contre-prestations sont comptabilisées avec la TVA. La TVA due et l'impôt préalable déductible doivent être calculés en application de la règle de trois à intervalles réguliers, mais au plus tard lors du décompte de la TVA; les montants seront ensuite transférés dans les deux comptes débiteurs et dans le compte créancier. De la sorte, les comptes de charges et de dépenses ainsi que les comptes de revenus ou de recettes ne contiennent plus que les soldes sans TVA ni impôt préalable. La comptabilisation selon les chiffres bruts est particulièrement adaptée aux factures débiteurs, pour autant qu'elles soient soumises à un même taux. Les deux méthodes sont décrites avec précision dans les Instructions 2001 sur la TVA, chiffres marginaux 898ss.

Le **décompte selon le taux forfaitaire** est un cas particulier de comptabilisation selon les chiffres bruts. Dans ce cas, seul le chiffre d'affaires est imposé, et cela à un taux réduit. En conséquence, il n'est pas possible de faire valoir le remboursement de l'impôt préalable.

Cas simplifié d'application de la méthode de décompte effective:

Facturation des redevances d'utilisation de l'antenne collective et du téléseu, plus 7,6 % de TVA	135'224.05
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (135'224.05 : 107,6 x 7,6)	9'551.15
Fact. des autres contre-prestations (antenne collective et téléseu), plus 7,6 % de TVA	545.60
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (545.60 : 107,6 x 7,6)	38.55
Facturation des émoluments de raccordement à l'antenne collective et au téléseu, plus 7,6 % de TVA	16'398.25
dont TVA calculée sur le chiffre d'affaires (16'398.25 : 107,6 x 7,6)	1'158.25
Factures de tiers, plus 7,6 % de TVA	54'041.35
dont impôt préalable (54'041.35 : 107,6 x 7,6)	3'817.05
Réduction de l'impôt préalable calculée sur les intérêts obtenus (7'483.65 x 0,02 %, cf. notice spéciale de l'Administration fédérale des contributions)	1.50
Décompte avec l'Administration fédérale des contributions (10'747.95 – 3'815.55)	6'932.40

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Redevances d'utilisation facturées, plus 7,6 % de TVA	1015.02	x	135'224.05
2)	dont redevances d'utilisation sans la TVA	x	321.434.01	125'672.90
3)	TVA calculée sur le chiffre d'affaires	x	2009.01	9'551.15
4)	Autres dédommagements facturés, plus 7,6 % de TVA	1015.02		545.60
5)	dont autres dédommagements sans la TVA	x	321.439.01	507.05
6)	TVA calculée sur le chiffre d'affaires	x	2009.01	38.55
7)	Emol. de raccordement facturés, plus 7,6 % de TVA	1015.02	x	16'398.25
8)	dont émoluments de raccordement sans la TVA		321.610.01	15'240.00
9)	TVA calculée sur le chiffre d'affaires	x	2009.01	1'158.25
10)	Factures de tiers, plus 7,6 % de TVA	x	2000.01	54'041.35
11)	dont valeur des prestations sans impôt préalable	321.31x.xx	x	50'224.30
12)	Impôt préalable	1019.01	x	3'817.05
13)	Réduction de l'impôt préalable sur les intérêts obtenus	321.318.05	1019.01	1.50
14)	Décompte avec l'Administration féd. des contributions:			
	Report du solde sur compte créancier	2009.01	2000.01	10'747.95
	Report du solde sur compte créancier	2000.01	1019.01	3'815.55

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

Bilan

1015.02	
Facturation par BVR	
1 ¹⁾ 135'224.05	
4 ⁴⁾ 545.60	
7 ⁷⁾ 16'398.25	

1019.01	
Impôt préalable; antenne collective et télé-réseau (CF)	
12 ¹²⁾ 3'817.05	
	13 ¹³⁾ 1.50
	14 ¹⁴⁾ 3'815.55

2000.01	
Créanciers, SOG *)	
	10 ¹⁰⁾ 54'041.35
	14 ¹⁴⁾ 10'747.95
14 ¹⁴⁾ 3'815.55	

2009.01	
TVA; antenne collective et télé-réseau	
	3 ³⁾ 9'551.15
	6 ⁶⁾ 38.55
	9 ⁹⁾ 1'158.25
14 ¹⁴⁾ 10'747.95	

Compte de fonctionnement

321.31x.xx	
Divers comptes de charges	
11 ¹¹⁾ 50'224.30	

321.318.05	
TVA, réduction de l'impôt préalable	
13 ¹³⁾ 1.50	

321.434.01	
Redevances d'utilisation	
	2 ²⁾ 125'672.90

321.439.01	
Autres dédommagements	
	5 ⁵⁾ 507.05

Compte des investissements

321.610.01	
Émoluments de raccordement	
	8 ⁸⁾ 15'240.00

*) Service des ordres groupés

Cas simplifié d'application de la méthode de décompte selon le taux forfaitaire:

Montant des entrées à la piscine encaissées, plus 7,6 % de TVA (décompte selon le taux forfaitaire de 4,6 %)	43'040.00
Facture d'un entrepreneur pour travaux d'entretien, plus 7,6 % de TVA (pas de déduction de l'impôt préalable!)	10'760.00
Décompte avec l'Administration fédérale des contributions (4,6 % de 43'040 fr.)	1'979.85

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Bonification de la banque pour les entrées à la piscine, plus 7,6 % de TVA	1002.01	349.435.01	43'040.00
2)	Facture d'un entrepreneur, plus 7,6 % de TVA	349.314.01	2000.01	10'760.00
3)	Report de la TVA (4,6 % de 43'040 fr.)	349.435.01	2009.01	1'979.85
4)	Décompte avec l'Administration fédérale des contributions: Report du solde sur compte créancier	2009.01	2000.01	1'979.85

Bilan

1002.01 Compte bancaire	2000.01 Compte créancier
1) 43'040.00	2) 10'760.00 4) 1'979.85
	2009.01 TVA; piscine
	3) 1'979.85 4) 1'979.85

Compte de fonctionnement

349.314.01 Entretien des installations	349.435.01 Entrées
2) 10'760.00	3) 1'979.85 1) 43'040.00

Exemples concernant le calcul et la comptabilisation de la réduction de l'impôt préalable:

Il est renvoyé à cet égard aux explications et aux tableaux détaillés qui figurent aux annexes 5 et 6 de la brochure n° 18 "Collectivités publiques".

La loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée, l'ordonnance relative à la loi sur la TVA, les instructions ainsi que les autres brochures et notices peuvent être téléchargées gratuitement à partir du site Internet de la Division principale de la TVA (<http://www.estv.admin.ch/data/mwst>).

Remarque:

Les instructions ci-dessous se fondent sur la première variante de plan comptable de l'édition précédente des exemples de comptabilisation. Il n'est désormais plus admis d'appliquer la deuxième variante (plus de différenciation entre les impôts de l'année courante et ceux des années antérieures).

Les tâches suivantes sont prévues:

- 900 Impôts périodiques obligatoires
- 901 Impôts apériodiques obligatoires
- 902 Taxes immobilières
- 903 Dépréciation d'avoirs fiscaux
- 904 Impôts et taxes facultatifs

Les natures suivantes sont prévues:

- 400 Impôts sur le revenu et sur la fortune
- 401 Impôts sur le bénéfice et sur le capital
- 402 Taxes immobilières
- 403 Impôts sur les gains de fortune
- 406 Impôts sur la propriété et sur la dépense

Les chiffres peuvent être aisément repris de la récapitulation du décompte du produit NESKO sans que cela ne requière un traitement particulier. Le document sert de base à la communication de la perception des impôts communaux à l'Administration des finances. Il est possible de pallier l'inconvénient qui résulte de l'impossibilité d'avoir directement une vue d'ensemble de l'évolution du produit fiscal de l'année en cours et des années précédentes en tenant à jour une feuille auxiliaire en dehors de la comptabilité.

Un modèle de comptabilité fiscale contenant tous les documents tant comptables qu'informatifs, qui complète le présent modèle de compte, peut être obtenu (uniquement en allemand) à l'adresse suivante:

ROD Société fiduciaire de l'Association des communes suisses SA

Solothurnstrasse 22, 3322 Schönbühl-Urtenen, tél. 031 858 31 11, courriel: rod.schoenbuehl@rod.ch.

Un modèle de comptabilité fiscale a également été établi pour les paroisses.

Commentaire des différents comptes**1. Comptes du bilan****Compte 1012.01 Compte de virement avec le canton**

Ce compte a la fonction d'un compte courant. Il permet de gérer le trafic des paiements entre l'Intendance cantonale des impôts et la commune. Il enregistre le détail des paiements du mois; à la fin du mois, il enregistre les données du décompte des paiements du mois. Après comptabilisation du premier versement du mois suivant, le solde doit être de zéro, ce qui prouve que la commune a reçu tous les paiements décomptés.

A la fin de l'année, les paiements sont comptabilisés jusqu'au 31 décembre. Les paiements crédités après cette date relèvent du nouvel exercice comptable.

	Doit	Avoir
Paiements selon les décomptes des paiements NESKO (contre-écriture sur le compte 1012.02 "impôts à encaisser NESKO")	XXXXX	
Restitution selon les décomptes des paiements NESKO (contre-écriture sur le compte 1012.02 "impôts à encaisser NESKO")		XXXXX
Augmentation nette selon le décompte du produit NESKO (sous-comptes non intégrés dans le décompte: imputations entre la commune et la comptabilité de la Caisse de l'Etat; contre-écriture sur le compte 1012.02 "impôts à encaisser NESKO")	XXXXX	

	Doit	Avoir
Diminution nette selon le décompte du produit NESKO (sous-comptes non intégrés dans le décompte: imputations entre la commune et la comptabilité de la Caisse de l'Etat; contre-écriture sur le compte 1012.02 "impôts à encaisser NESKO")		XXXXX
Paiements Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.03 "impôts à encaisser Caisse de l'Etat")	XXXXX	
Restitutions selon paiements Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.03 "impôts à encaisser Caisse de l'Etat")		XXXXX
Versements NESKO (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)		XXXXX

Compte 1012.02 Impôts à encaisser NESKO

Ce compte débiteur comptabilise toutes les modifications de facturation relatives aux avoirs fiscaux NESKO. Il n'est tenu qu'un seul compte débiteur. On ne fait donc aucune distinction entre les personnes physiques et les personnes morales, ni entre les différentes années fiscales.

Le solde au 31 décembre doit être identique au montant déterminé par le décompte synchronisé des arriérés.

	Doit	Avoir
Paiements selon décompte des paiements NESKO (contre-écriture sur le compte 1012.01 de virement avec le canton)		XXXXX
Restitutions selon décompte des paiements NESKO (contre-écriture sur le compte 1012.01 de virement avec le canton)	XXXXX	
Augmentation nette selon décompte(s) du produit NESKO (contre-écriture sur les comptes du compte de fonctionnement et du bilan)	XXXXX	
Diminution nette selon décompte(s) du produit NESKO (contre-écriture sur les comptes du compte de fonctionnement et du bilan)		XXXXX

Compte 1012.03 Impôts à encaisser Caisse de l'Etat

Ce compte débiteur comptabilise tous les avoirs dont l'encaissement est de la compétence des caisses de l'Etat.

Le solde au 31 décembre doit être identique au montant déterminé par le décompte des arriérés établi par la Caisse de l'Etat compétente.

	Doit	Avoir
Augmentation nette selon décomptes de la Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte du compte de fonctionnement; impôts paroissiaux crédités au compte courant de la paroisse concernée)	XXXXX	
Diminution nette selon décomptes de la Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte du compte de fonctionnement; impôts paroissiaux crédités au compte courant de la paroisse concernée)		XXXXX
Paiements Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.01 de virement avec le canton)		XXXXX
Restitutions selon paiements Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.01 de virement avec le canton)	XXXXX	

Compte 2006.01 Compte courant de la paroisse réformée évangélique**Compte 2006.02 Compte courant de la paroisse catholique romaine****Compte 2006.03 Compte courant de la paroisse catholique chrétienne**

Ces comptes courants comptabilisent les engagements de la commune à l'égard des paroisses des trois Eglises nationales selon les décomptes de la Caisse de l'Etat. Depuis l'introduction de la perception NESKO, les communes ne décomptent plus les impôts paroissiaux avec leurs paroisses; ces derniers sont décomptés directement par le canton.

	Doit	Avoir
Augmentation nette selon décomptes de la Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.03 "impôts à encaisser Caisse de l'Etat")		XXXXX
Diminution nette selon décomptes de la Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.03 "impôts à encaisser Caisse de l'Etat")	XXXXX	
Versements aux paroisses (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)	XXXXX	
Restitution des paroisses (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)		XXXXX

Compte 2009.01 TVA: impôt sur le chiffre d'affaires de l'émolument XY

Ce compte comptabilise la TVA facturée, comprise dans les revenus de l'émolument soumis à la TVA. Il convient de tenir un compte séparé pour chaque tâche communale soumise à la TVA.

	Doit	Avoir
TVA selon décompte NESKO relatif à l'émolument XY (contre-écriture en diminution des revenus de l'émolument)		XXXXX
Décompte de la TVA avec l'Administration fédérale des contributions (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)	XXXXX	

Compte 2040.01 Provision pour partages d'impôts

Ce compte comptabilise la provision nécessaire à la commune de taxation, à l'époque de la clôture annuelle, pour couvrir ses engagements découlant des partages d'impôts alors en suspens revendiqués par d'autres communes.

Lors de la clôture de chaque exercice comptable, la commune de taxation actualise le montant de sa provision sur la base des partages d'impôts effectivement décomptés conformément au décompte du produit NESKO et à l'inventaire du conservateur du registre d'impôts relatif aux partages d'impôts revendiqués en suspens.

Une commune dont la provision pour partages d'impôts encore dus est inférieure à la moitié d'un dixième de quotité d'impôt peut renoncer à délimiter cette position de son compte annuel. Toutes les communes dont la provision nécessaire est supérieure à cette limite délimiteront cette position. Pour déterminer le montant de la provision, on tient compte du montant des partages d'impôts à verser, diminué des partages à recevoir d'autres communes.

	Doit	Avoir
Constitution de la provision pour partages d'impôts revendiqués, soit le solde des partages à verser diminué des partages à recevoir (contre-écriture sur les comptes "provision pour partages d'impôts intercommunaux" 900.400.14 [personnes physiques] et 900.401.06 [personnes morales])		XXXXX
Dissolution de la provision jusqu'au montant nécessaire, soit le solde des partages à verser, diminué des partages à recevoir (contre-écriture sur les comptes "provision pour partages d'impôts intercommunaux" 900.400.14 [personnes physiques] et 900.401.06 [personnes morales])	XXXXX	

Le fait que la constitution d'une provision (= charges) soit comptabilisée par le débit d'une nature réservée aux revenus découle du principe selon lequel toutes les modifications des impôts sur le revenu, la fortune, le bénéfice et le capital doivent être comptabilisées sous les natures 400 (personnes physiques) et 401 (personnes morales).

Compte 2049.01 Compte correctif d'avoirs fiscaux

Ce compte comptabilise la part des avoirs fiscaux dont l'encaissement est en péril. Le montant de la provision doit être actualisé chaque année en fonction des risques de pertes.

L'OACOT recommande 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 (→ GF 4.5.2.2, → AAF 11/6).

Si la correction représente plus de cinq pour cent des avoirs inscrits au bilan de clôture, elle doit être justifiée de manière détaillée et complète.

La création de réserves latentes par le biais de corrections trop élevées est interdite.

	Doit	Avoir
Constitution de la provision pour créances fiscales en péril; compte correctif d'actifs (contre-écriture sur le compte 903.330.02 "provision pour créances fiscales en péril")		XXXXX
Dissolution de la provision jusqu'au montant nécessaire à la dépréciation des avoirs fiscaux effectivement irrécupérables (contre-écriture sur le compte 903.330.02 "provision pour créances fiscales en péril")	XXXXX	

2. Comptes du compte de fonctionnement

Nature	Libellé
400	Impôts sur le revenu et sur la fortune Impôts sur le revenu et sur la fortune des personnes physiques, impôts sur les gains de loterie, impôts à la source, impôts supplémentaires et amendes, partages d'impôts intercommunaux (personnes physiques), provisions (constitution et dissolution) pour partages d'impôts intercommunaux (personnes physiques), modifications de taxations d'années antérieures (Caisse de l'Etat), encaissement d'impôts périodiques dépréciés précédemment
401	Impôts sur le bénéfice et sur le capital Impôts sur le bénéfice et sur le capital (personnes morales), impôts des sociétés holding, partages d'impôts intercommunaux (personnes morales), provisions (constitution et dissolution) pour partages d'impôts intercommunaux (personnes morales)
402	Taxes immobilières Taxes immobilières
403	Impôts sur les gains de fortune Impôts sur les gains immobiliers, taxation spéciale, encaissement d'impôts apériodiques dépréciés précédemment
406	Impôts sur la propriété et sur la dépense Impôt sur les billets, taxe sur les chiens, taxe de séjour (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 830), taxe pour la promotion du tourisme (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 830), taxe des digues (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 750), taxe des corvées (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 620)
330	Dépréciations du patrimoine financier Dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts périodiques irrécouvrables, dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts apériodiques irrécouvrables, provision pour créances fiscales en péril

Les augmentations et les diminutions de facturation découlant des décomptes du produit NESKO sont comptabilisées sur la base des données nettes. Le principe du produit brut, qui interdit les opérations de compensation entre des dépenses et des recettes, ne s'applique pas ici (→ GF 4.3.1.2).

Les paroisses comptabilisent leurs recettes fiscales et diminutions de revenus sous la nature 400.

Compte 903.330.01 Dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts périodiques irrécouvrables
Compte 903.330.03 Dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts apériodiques irrécouvrables

Ces comptes comptabilisent les charges découlant de l'élimination du bilan des avoirs fiscaux qui s'avèrent irrécupérables au terme des procédures de recouvrement.

(Par contre, les **remises d'impôts** doivent être comptabilisées en tant que diminution du revenu.)

	Doit	Avoir
Dépréciations selon décompte du produit NESKO (contre-écriture sur le compte 1012.02 "impôts à encaisser NESKO")	XXXXX	
Dépréciations selon décompte de la Caisse de l'Etat (contre-écriture sur le compte 1012.03 "impôts à encaisser Caisse de l'Etat")	XXXXX	

Remarque: les recettes découlant de la récupération d'avoirs fiscaux dépréciés précédemment sont créditées sur les comptes 903.400.01 (impôts périodiques) et 903.403.03 (impôts apériodiques).

Compte 903.330.02 Provision pour créances fiscales en péril

Ce compte comptabilise les charges découlant de la création ou de l'augmentation de la provision pour créances fiscales en péril. Au sujet de l'importance de cette provision, veuillez vous reporter au commentaire du compte 2049.01 (compte correctif d'avoirs fiscaux).

	Doit	Avoir
Constitution de la provision pour créances fiscales en péril; compte correctif d'actifs (contre-écriture sur le compte correctif d'avoirs fiscaux 2049.01)	XXXXX	
Dissolution de la provision jusqu'au montant nécessaire à la dépréciation des avoirs fiscaux effectivement irrécupérables (contre-écriture sur le compte correctif d'avoirs fiscaux 2049.01)		XXXXX

Comptes à utiliser:

Compte de fonctionnement

N° du compte Libellé

029 Administration générale

- 351.01 Indemnités versées au canton (émoluments pour prestations de services, etc.)
- 451.01 Indemnités pour la tenue du registre paroissial

140 Service de défense

- 330.01 Dépréciation d'avoirs irrécouvrables
- 430.01 Taxes d'exemption du service de défense

710 Assainissement

- 330.01 Dépréciation d'avoirs irrécouvrables
- 434.01 Redevances d'utilisation: taxes annuelles d'épuration

900 Impôts périodiques obligatoires

- x 400.01 Impôts sur le revenu, personnes physiques
- x 400.02 Impôts sur la fortune, personnes physiques
- x 400.10 Impôts à la source
- x 400.12 Partages d'impôts intercommunaux en faveur de la commune, personnes physiques
- x 400.13 Partages d'impôts intercommunaux en faveur d'autres communes, personnes physiques
- x 400.14 Provisions pour partages d'impôts intercommunaux, personnes physiques (constitution et dissolution)
- x 400.16 Modifications de taxations d'années antérieures (Caisse de l'Etat)
- x 401.01 Impôts sur le bénéfice, personnes morales
- x 401.02 Impôts sur le capital, personnes morales
- x 401.03 Impôts des sociétés holding
- x 401.04 Partages d'impôts intercommunaux en faveur de la commune, personnes morales
- x 401.05 Partages d'impôts intercommunaux en faveur d'autres communes, personnes morales
- x 401.06 Provisions pour partages d'impôts intercommunaux, personnes morales (constitution et dissolution)

901 Impôts apériodiques obligatoires

- 400.03 Impôts sur les gains de loterie
- 400.11 Impôts supplémentaires et amendes
- 403.01 Impôts sur les gains immobiliers
- 403.02 Taxation spéciale

902 Taxes immobilières

- x 402.01 Taxes immobilières

903 Dépréciation d'avoirs fiscaux

- x 330.01 Dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts périodiques irrécouvrables
- 330.02 Provision pour créances fiscales en péril
- 330.03 Dépréciation d'avoirs fiscaux en raison d'impôts apériodiques irrécouvrables
- x 400.01 Encaissement d'impôts périodiques dépréciés précédemment
- 403.03 Encaissement d'impôts apériodiques dépréciés précédemment

x = comptes déterminants pour la péréquation financière et le calcul du revenu annuel ordinaire des impôts au sens de l'article 74, alinéa 2 de la loi sur les communes

N° du compte	Libellé
904	Impôts facultatifs
406.01	Impôt sur les billets
406.02	Taxe sur les chiens
406.03	Taxe de séjour (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 830)
406.04	Taxe pour la promotion du tourisme (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 830)
406.05	Taxe des digues (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 750)
406.06	Taxe des corvées (pour autant qu'elle ne soit pas comptabilisée sous la tâche 620)
930	Parts aux impôts et droits cantonaux
441.01	Impôts sur les successions et les donations
940	Intérêts
321.05	Intérêts rémunérateurs
421.15	Intérêts moratoires
990	Dépréciations
330.01	Dépréciations du patrimoine financier (intérêts moratoires)

Bilan

N° du compte	Libellé
	Actif
1002	Banques
1002.01	Banque A
1012	Impôts à encaisser
1012.01	Compte de virement avec le canton
1012.02	Impôts à encaisser NESKO
1012.03	Impôts à encaisser Caisse de l'Etat
	Passif
2006	Comptes courants
2006.01	Compte courant de la paroisse réformée évangélique
2006.02	Compte courant de la paroisse catholique romaine
2006.03	Compte courant de la paroisse catholique chrétienne
2009	Autres engagements courants
2009.01	TVA calculée sur le chiffre d'affaires
2040	Provisions – compte de fonctionnement
2040.01	Provision pour partages d'impôts revendiqués
2049	Comptes correctifs d'actifs
2049.01	Compte correctif d'avoirs fiscaux

Remarque:

L'OACOT recommande de comptabiliser les différents domaines de la péréquation financière et de la compensation des charges dans des comptes distincts. Il propose d'utiliser les comptes suivants:

Compte	Libellé
920.361.01	Réduction des disparités, prestation compensatoire
920.444.01	Réduction des disparités, prestation complémentaire
920.444.02	Dotation minimale
920.361.02	Indemnisation forfaitaire des charges de centre urbain, prestation compensatoire
920.444.03	Indemnisation forfaitaire des charges de centre urbain, prestation complémentaire
920.444.04	Prestation complémentaire pour quotité générale d'impôt élevée
200.351.01	Traitements du personnel enseignant des jardins d'enfants; compensation des charges, part communale
210.351.01	Traitements du personnel enseignant du degré primaire; compensation des charges, part communale
212.351.01	Traitements du personnel enseignant du degré secondaire; compensation des charges, part communale
587.351.01	Aide sociale; compensation des charges, part communale
587.451.01	Aide sociale; compensation des charges, restitution
501.361.01	Assurance sociale AVS; compensation des charges, part communale
510.361.01	Assurance sociale AI; compensation des charges, part communale
530.361.01	Assurance sociale PC; compensation des charges, part communale
690.351.01	Transports publics; compensation des charges, part communale
620.461.01	Entretien des routes communales, subvention cantonale
920.361.03	Réglementation des cas spéciaux selon la LPFC, allègement maximal Réglementation des cas spéciaux, allègement en cas de quotité d'impôt inférieure à la moyenne
920.444.05	Réglementation des cas spéciaux selon la LPFC, supplément de charges maximal

Remarque:

Dans le canton de Berne, l'aide sociale est assumée conjointement par le canton et les communes. Les communes financent les dépenses d'aide sociale aux niveaux local et intercommunal, puis les font valoir dans le cadre de la compensation des charges (assistance publique, santé, foyers pour personnes âgées, etc.). Le canton finance les dépenses à caractère régional, et les fait également valoir dans le cadre de la compensation des charges. Dans un premier temps, la totalité des dépenses est répartie entre le canton et les communes.

La régularisation temporelle de ces paiements soulève les problèmes suivants:

L'excédent de dépenses communales soumises à la compensation des charges représente une avance de la commune sur sa part au financement de l'ensemble des charges, part qui sera calculée par le canton. L'imputation de cette avance n'a toutefois lieu qu'une année plus tard, lors du prononcé de la décision se rapportant au décompte des dépenses de la prévoyance sociale. Par ailleurs, la commune reçoit du canton, pendant l'année en cours, une avance calculée en fonction des montants budgétés (compte tenu des chiffres effectifs des années précédentes) sur l'excédent probable de dépenses admises à la compensation des charges (de l'année en cours), ou alors, elle doit verser au canton une avance pour le cas où sa part probable au financement de l'ensemble des charges serait plus élevée que son excédent de dépenses admises à la compensation des charges.

Il en résulte que les dépenses sociales, les versements d'avances et les prestations relevant de la compensation des charges sont toujours différés; cela peut conduire à des fluctuations budgétaires considérables, en particulier si les dépenses sociales varient fortement d'une année à l'autre (par exemple en cas de déficits inattendus de foyers ou de circonstances exceptionnelles).

Pour que ces fluctuations n'influencent pas le résultat, l'excédent de dépenses admises à la compensation des charges fait l'objet d'une régularisation temporelle.

La comptabilisation requiert les comptes suivants:

1013.01	Aide sociale; compensation des charges
587.351.01	Subvention accordée au canton
587.451.01	Restitution du canton

Les opérations suivantes sont comptabilisées sous le **compte 1013.01**:

	Doit	Avoir
Avance versée par la commune au canton (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)	XXXXX	
Avance versée par le canton à la commune (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)		XXXXX
Part des charges selon la décision se rapportant au décompte des dépenses de la prévoyance sociale (contre-écriture sur le compte 587.351.01)		XXXXX
Correction des dépenses admises à la compensation des charges de l'année précédente selon la décision:		
- à charge de la commune		XXXXX
- en faveur de la commune (contre-écriture sur le compte 587.451.01)	XXXXX	
Paiement selon la décision:		
- solde en faveur du canton	XXXXX	
- solde en faveur de la commune (contre-écriture sur le compte postal ou bancaire)		XXXXX
Montant de l'excédent de dépenses admises à la compensation des charges de l'année en cours (contre-écriture sur le compte 587.451.01)	XXXXX	

A comptabiliser:

Report du solde du compte 1013.01	721'112.90
Avance versée par le canton	308'000.00
Décision se rapportant au décompte des dépenses de la prévoyance sociale:	
compensation des charges	358'375.80
Excédent de dépenses admises à la compensation des charges (de l'année précédente) ¹⁾	<u>-713'629.40</u>
Avoir de la commune	355'253.60
Avance versée par la commune au canton (l'année précédente) ²⁾	<u>0.00</u>
Solde en faveur de la commune (virement postal)	<u>355'253.60</u>
Excédent de dépenses admises à la compensation des charges de l'année en cours (dont les charges occasionnées par le foyer pour personnes âgées de la fondation "Paix du soir", de 378'450 fr.)	871'928.90

¹⁾ Après correction du montant des dépenses admises à la répartition des charges de l'année précédente; charges supplémentaires de 7'483 francs 50.

²⁾ Aucune avance n'a été versée étant donné que les dépenses du foyer de la fondation "Paix du soir" sont pour la première fois admises à la compensation des charges en 2000.

Ecritures comptables:

N°	Affaire, objet	Doit	Avoir	Montant
1)	Avance versée par le canton à la commune	1001.01	1013.01	308'000.00
2)	Compensation des charges (subvention versée au canton)	587.351.01	1013.01	358'375.80
3)	Correction des dépenses admises à la compensation des charges de l'année précédente, conformément à la décision	587.451.01	1013.01	7'483.50
4)	Virement du solde en faveur de la commune	1001.01	1013.01	355'253.60
5)	Excédent de dépenses admises à la compensation des charges pour le foyer de la fondation "Paix du soir" (restitution du canton)	x	570.451.01	378'450.00
6)	Excédent de dépenses admises à la compensation des charges sans les dépenses du foyer (restitution du canton)	x	587.451.01	493'478.90
7)	Dépenses admises à la compensation des charges	1013.01	x	871'928.90

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

Bilan

1001.01	
Compte postal n° 99-999-99	
<u>1) 308'000.00</u>	
4) 355'253.60	

Bilan

1013.01	
Aide sociale; compensation des charges	
sàn 721'112.90	
	1) 308'000.00
	2) 358'375.80
	3) 7'483.50
	4) 355'253.60
7) 871'928.90	
1'593'041.80	1'029'112.90
	Solde 563'928.90
1'593'041.80	1'593'041.80

Solde du compte 1013.01 = restitution du canton (871'928 fr. 90) - avance (308'000 fr.)

Compte de fonctionnement

587.351.01	
Subvention accordée au canton	
2) 358'375.80	

570.451.01	
Compensation des charges; restitution du canton	
	5) 378'450.00

587.451.01	
Compensation des charges; restitution du canton	
	6) 493'478.90
3) 7'483.50	

Remarque:

Le contrôle de plausibilité permet de s'assurer que la clôture annuelle a été effectuée correctement du point de vue formel et que les prescriptions applicables en matière de comptabilisation ont été respectées.

Le contrôle de plausibilité se fonde sur les questions suivantes:

1. L'actif et le passif présentent-ils des totaux égaux?
2. Les postes du bilan d'entrée au 1^{er} janvier de l'exercice concordent-ils avec ceux du bilan de clôture au 31 décembre de l'exercice précédent?
3. La modification du patrimoine administratif concorde-t-elle avec le solde du compte des investissements une fois que les dépréciations comptabilisées ont été prises en considération?

Dépenses d'investissement	Compte 999.690.01	fr.
Recettes d'investissement	Compte 999.590.01	- fr.
Investissements nets (solde du compte des investissements)		fr.
Dépréciations du patrimoine administratif	Natures 331 et 332	- fr.
Modification du patrimoine administratif (arithmétique)		fr.
Modification du patrimoine administratif (effective)		fr.

4. Les attributions aux financements spéciaux et les prélèvements sur les financements spéciaux ont-ils été exclusivement comptabilisés dans le compte de fonctionnement?

Attributions aux financements spéciaux	Nature 380	fr.
Prélèvements sur les financements spéciaux	Nature 480	- fr.
Modification des financements spéciaux selon le compte de fonctionnement		fr.
Modification des financements spéciaux selon le bilan	Chapitre du bilan 12 Chapitre du bilan 22	fr. fr.
Modification des financements spéciaux selon le bilan		fr.

5. Les totaux des subventions à redistribuer et ceux des subventions redistribuées (natures 37 et 47, natures 57 et 67) sont-ils égaux?

6. Les totaux des imputations internes (natures 39 et 49) sont-ils égaux?

7. La modification de la fortune nette et du découvert du bilan concorde-t-elle avec le résultat du compte de fonctionnement?

Modification du découvert du bilan	Compte 1390.01	fr.
Modification de la fortune nette	Compte 2390.01	fr.
Modification de la fortune nette et du découvert du bilan		fr.
Résultat du compte de fonctionnement (solde)		fr.
Dépréciation du découvert du bilan, nature 333	Compte 990.333.01	fr.
Total de contrôle (doit concorder avec celui de la modification de la fortune nette et du découvert du bilan)		fr.

8. Les tâches financées par des émoluments (p. ex. antennes collectives et télé-réseau, alimentation en eau, assainissement, élimination des déchets) clôturent-elles de manière équilibrée?

9. Les dépréciations harmonisées représentent-elles 10 pour cent du patrimoine administratif sans l'alimentation en eau et l'assainissement ni les prêts et participations permanentes?

Patrimoine administratif avant les dépréciations sans l'alimentation en eau et l'assainissement	Chapitre du bilan 11	fr.
Prêts et participations permanentes	Groupe de comptes 115	- fr.
Patrimoine administratif sans l'alimentation en eau et l'assainissement ni les prêts et participations permanentes		fr.
Dépréciations harmonisées	Compte 990.331	fr.
Dépréciations harmonisées en pour cent du patrimoine administratif sans l'alimentation en eau et l'assainissement ni les prêts et participations permanentes		%

Autres contrôles:

- Est-ce que les seules dépréciations complémentaires opérées sont celles qui figuraient au budget ou qui avaient été autorisées au moyen d'un crédit additionnel?
- Des subventions non encore versées ont-elles été reportées dans le patrimoine financier du bilan?
- Les subventions escomptées pour les projets d'investissement en cours ont-elles été reportées dans le patrimoine financier du bilan au 31 décembre proportionnellement aux dépenses?
- Tous les investissements qui dépassent la compétence financière du conseil communal ont-ils été comptabilisés à charge du compte des investissements?
- Un intérêt a-t-il été servi sur les fondations dépendantes, les dépôts de tiers, etc.?

Remarque:

Les indicateurs financiers servent à analyser et à interpréter l'état et l'évolution des finances et des revenus d'une commune. A cet égard, le calcul des indicateurs financiers a été modifié avec effet au 1^{er} janvier 2001 (→ AAF 1/4).

Les indicateurs financiers (harmonisés) ci-dessous doivent impérativement être calculés par les communes municipales et les communes mixtes, et présentés dans le rapport préliminaire accompagnant le compte annuel sous forme de comparaison portant sur plusieurs exercices ainsi que dans le résultat de la planification financière (année de base plus période de planification selon le dernier plan financier) (→ GF 3.6, 4.4.1 et 4.8.1, → AAF Modèle de compte):

Degré d'autofinancement	Autofinancement en pour cent de l'investissement net
Quotité d'autofinancement	Autofinancement en pour cent des revenus
Quotité de la charge des intérêts	Intérêts nets en pour cent des revenus
Quotité de la charge financière	Charge financière en pour cent des revenus

Le **degré d'autofinancement** répond à la question de savoir dans quelle mesure les investissements peuvent être financés par des ressources propres. Ce sont avant tout les comparaisons portant sur plusieurs exercices qui permettent de savoir si les nouveaux investissements sont financièrement supportables. S'il est de moins de 100 pour cent, le degré d'autofinancement conduit à un nouvel endettement, et s'il est de plus de 100 pour cent, à un désendettement.

Valeurs indicatives:	plus de 100 %	très bien
	80 à 100 %	bien
	60 à 80 %	satisfaisant (à court terme)
	0 à 60 %	insuffisant
	moins de 0 %	très mauvais

La **quotité d'autofinancement** renseigne sur la capacité financière de la commune. Plus elle est importante, et plus les possibilités de diminuer l'endettement ou de réaliser des investissements et d'en supporter les coûts induits augmentent.

Valeurs indicatives:	plus de 20 %	très bien
	15 à 20 %	bien
	8 à 15 %	satisfaisant
	0 à 8 %	insuffisant
	moins de 0 %	très mauvais

La **quotité de la charge des intérêts** indique la part des revenus qui est absorbée par les intérêts. Les comparaisons portant sur plusieurs exercices renseignent sur l'évolution de l'endettement dans la commune, et les comparaisons intercommunales sur la situation actuelle de la commune en la matière.

Valeurs indicatives:	moins de 0 %	charge très faible
	0 à 1 %	charge faible
	1 à 3 %	charge moyenne
	3 à 5 %	charge élevée
	plus de 5 %	charge très élevée

La **quotité de la charge financière** répond à la question de savoir quelle est la part des revenus qui est absorbée par les intérêts et les dépréciations. Lorsqu'elle est élevée, elle traduit un fort endettement et/ou la nécessité de procéder à des dépréciations importantes.

Valeurs indicatives:	moins de 0 %	charge très faible
	0 à 3 %	charge faible
	3 à 10 %	charge moyenne
	10 à 18 %	charge élevée
	plus de 18 %	charge très élevée

L'OACOT recommande de comparer les indicateurs financiers, sur plusieurs années, avec ceux de communes se prêtant à une telle comparaison ou avec la moyenne cantonale (cf. publications à l'adresse www.be.ch/communes, rubrique "finances communales", sous l'intitulé "statistique").

Les indicateurs financiers harmonisés doivent être calculés comme suit:

$$\text{Degré d'autofinancement} = \frac{\text{Autofinancement} \times 100}{\text{Investissements nets}}$$

Autofinancement:

Excédent de revenus du compte de fonctionnement		+ fr.
Excédent de charges du compte de fonctionnement		- fr.
Dépréciations harmonisées du patrimoine administratif	331	+ fr.
Dépréciations complémentaires du patrimoine administratif	332	+ fr.
Dépréciations du découvert du bilan	333	+ fr.
Attributions aux financements spéciaux	38	+ fr.
Prélèvements sur les financements spéciaux	48	- fr.
Autofinancement		= fr.

Investissements nets:

Dépenses d'investissement reportées au bilan	690	+ fr.
Recettes d'investissement reportées au bilan	590	- fr.
Investissements nets		= fr.

$$\text{Quotité d'autofinancement} = \frac{\text{Autofinancement} \times 100}{\text{Revenus}}$$

Autofinancement:

Excédent de revenus du compte de fonctionnement		+ fr.
Excédent de charges du compte de fonctionnement		- fr.
Dépréciations harmonisées du patrimoine administratif	331	+ fr.
Dépréciations complémentaires du patrimoine administratif	332	+ fr.
Dépréciations du découvert du bilan	333	+ fr.
Attributions aux financements spéciaux	38	+ fr.
Prélèvements sur les financements spéciaux	48	- fr.
Autofinancement		= fr.

Revenus:

Revenus du compte de fonctionnement	4	+ fr.
Subventions redistribuées	47	- fr.
Prélèvements sur les financements spéciaux	48	- fr.
Imputations internes	49	- fr.
Revenus		= fr.

$$\text{Quotité de la charge des intérêts} = \frac{\text{Intérêts nets} \times 100}{\text{Revenus}}$$

Intérêts nets:

Intérêts passifs	32	+ fr.
Revenus des biens	42	- fr.
Gains comptables sur placements du patrimoine financier	424	+ fr.
Excédent de recettes du compte des investissements	428	+ fr.
Immeubles du patrimoine financier	942	+ fr.
Intérêts imputés	942.391	- fr.
Domaines	943	+ fr.
Intérêts imputés	943.391	- fr.
		<hr/>
Intérêts nets		= fr.

Revenus:

Revenus du compte de fonctionnement	4	+ fr.
Subventions redistribuées	47	- fr.
Prélèvements sur les financements spéciaux	48	- fr.
Imputations internes	49	- fr.
		<hr/>
Revenus		= fr.

$$\text{Quotité de la charge financière} = \frac{\text{Charge financière} \times 100}{\text{Revenus}}$$

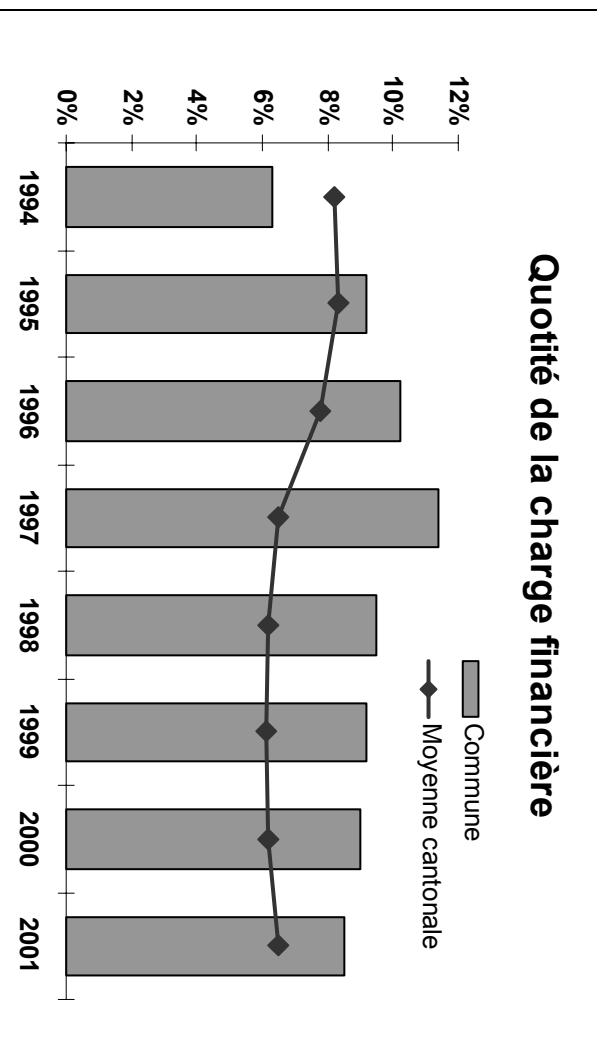
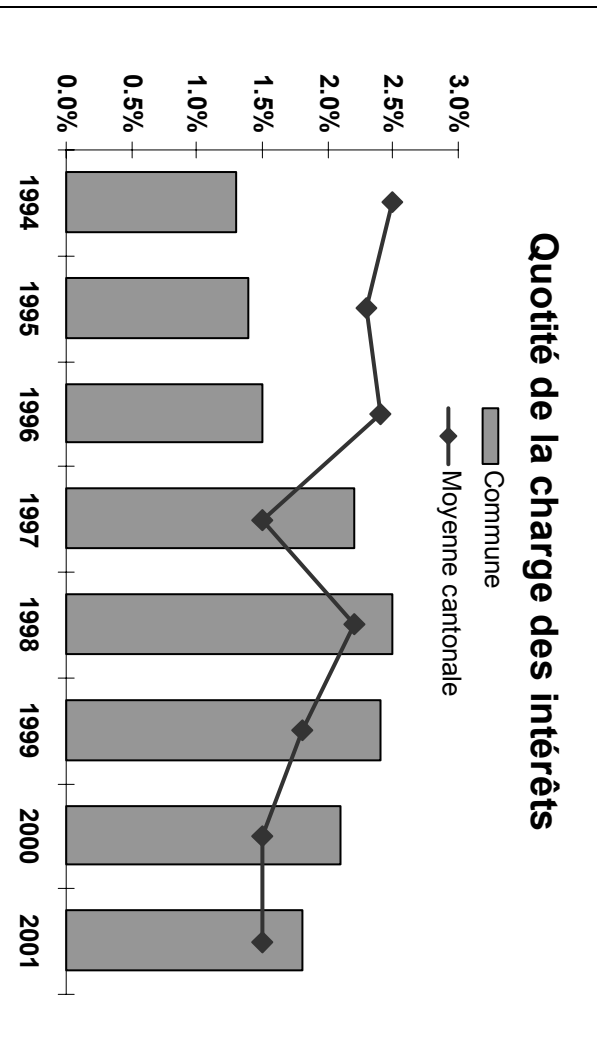
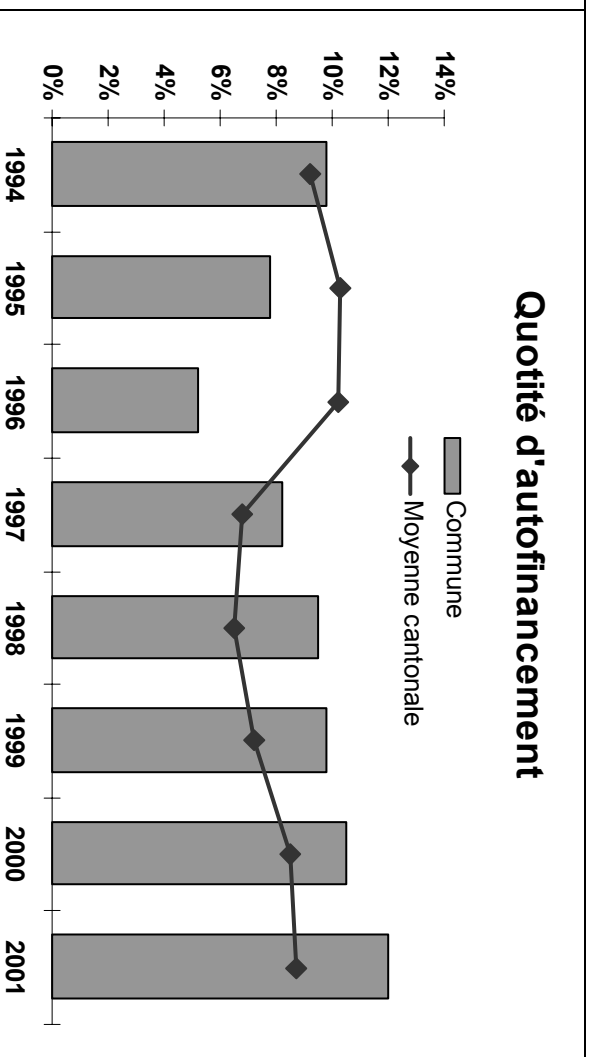
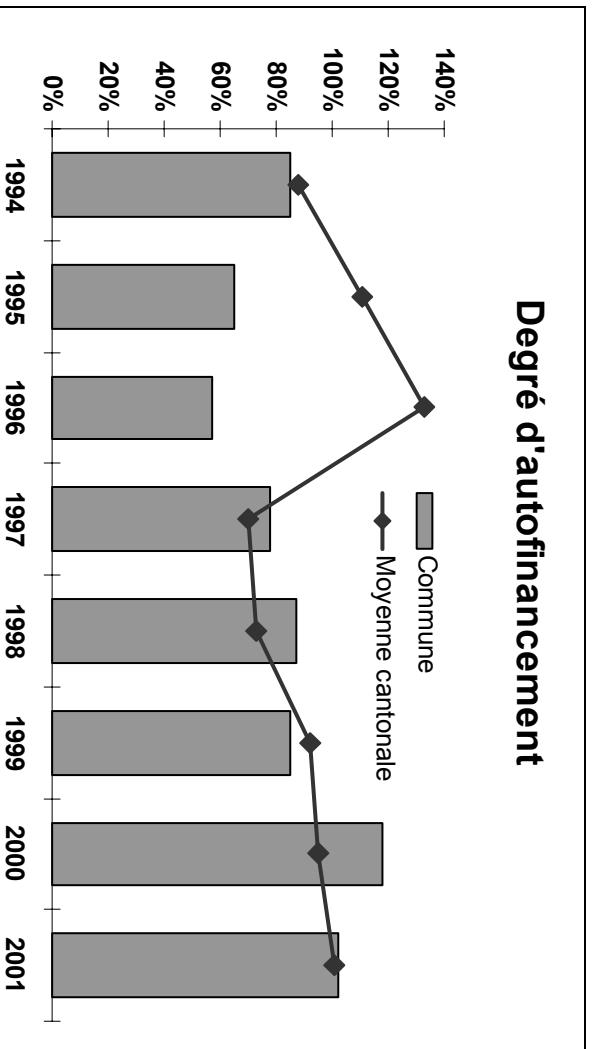
Charge financière:

Intérêts passifs	32	+ fr.
Dépréciations harmonisées du patrimoine administratif	331	+ fr.
Alimentation en eau, dépréciations sur la base de la valeur de remplacement	70x.331	- fr.
Assainissement, dépréciations sur la base de la valeur de remplacement	71x.331	- fr.
Alimentation en eau, attribution au FS "maintien de la valeur"	70x.380.02	+ fr.
Assainissement, attribution au FS "maintien de la valeur"	71x.380.02	+ fr.
Dépréciations du découvert du bilan	333	+ fr.
Revenus des biens	42	- fr.
Gains comptables sur placements du patrimoine financier	424	+ fr.
Excédent de recettes du compte des investissements	428	+ fr.
Immeubles du patrimoine financier	942	+ fr.
Intérêts imputés	942.391	- fr.
Domaines	943	+ fr.
Intérêts imputés	943.391	- fr.
		<hr/>
Charge financière		= fr.

Revenus:

Revenus du compte de fonctionnement	4	+ fr.
Subventions redistribuées	47	-
Prélèvements sur les financements spéciaux	48	-
Imputations internes	49	- fr.
		<hr/>
Revenus		= fr.

Il est recommandé de représenter également l'évolution des indicateurs financiers sous forme de graphique. Un exemple figure à la page suivante.



Remarque:

Indépendamment du compte annuel, il convient de tenir

- **des inventaires,**
- un registre des comptes collectifs (→ AAF 11/9, titres, → AAF 11/19, immeubles),
- un registre de la qualité de membre d'associations et de sociétés.

(→ GF 4.4.1 pages 72 et 76, → AAF 11/2.11)

Le mobilier et les autres objets mobiliers qui sont propriété de la commune doivent figurer dans des inventaires détaillés.

La tenue de l'inventaire sert à la gestion correcte des objets mobiliers (mobilier, machines, véhicules) et à la surveillance (risques de perte ou de vol). L'inventaire doit être mis à jour en permanence. La commune désigne les personnes responsables de sa tenue.

La commune peut fixer un montant minimal (p. ex. 500 fr.) au-dessous duquel les objets ne sont pas inventoriés.

Modèle d'inventaire:

L'inventaire peut par exemple contenir les précisions suivantes:

Inventaire					
N°	Immeuble: <i>Bâtiment administratif</i>				Responsable: <i>J. Dupond</i>
	Emplacement: <i>Bureau des impôts</i>				Dernière inscription: <i>15.12.2001</i>
<i>22.04</i>					
Nom- bre	Objet, produit	Année d'acqui- sition	Prix d'acqui- sition	Total en francs	Mutations Entrées/sorties
2	Bureaux, combinaison Cobra 33	1989	6'800	13'600	
2	Chaises de bureau	1997	850	1'700	
1	Table de réunion	1993	760	760	
4	Chaises pour la table de réunion	1993	320	1'280	
2	Consoles de bureau avec porte coulissante	1978	1'000	2'000	1 pièce à l'atelier
.
.
.
.
Total				22'750	
Signature du responsable: <i>sig. J. Dupond</i>					

Remarque:

"La commune tient un registre qui renseigne sur tous ses engagements et participations qui ont de l'importance pour ses finances et qui n'apparaissent pas dans le compte. Le registre doit mentionner en particulier les engagements pris par la commune en matière de financement, de responsabilité et de versements supplémentaires en relation avec

- a) une participation à des organisations de droit public dans le cadre de la coopération intercommunale (syndicats de communes, établissements, etc.),
- b) une participation à des personnes morales de droit privé qui accomplissent des tâches communales,
- c) des rapports contractuels conclus en vue de l'accomplissement de tâches communales,
- d) la qualité de membre d'une association, d'une société simple ou d'une société coopérative,
- e) des contrats de leasing, lorsque les engagements sont conditionnels, et
- f) les valeurs d'assurance-incendie."

(Art. 97 OCo)

Le registre tenu jusqu'ici doit être complété par la mention des relations entretenues avec d'autres communes ainsi que des participations à des sociétés anonymes et à d'autres institutions de droit privé; il convient également d'indiquer quelles sont les tâches accomplies par des tiers au sein de la commune (s'applique à toutes les collectivités → GF 4.4.1 page 76).

Organisations	Contributions/responsabilité financière/accomplissement de tâches par des tiers
<u>Syndicats de communes</u> Syndicat de communes exploitant la STEP Exempleire	Un syndicat de communes au sens de la loi sur les communes a été institué sous le nom de "STEP Exempleire". Conformément au mandat délivré par les communes affiliées, le syndicat a pour but l'épuration des eaux usées. Les communes affiliées en supportent les coûts selon la clé de répartition. Cette dernière est définie compte tenu du volume théorique d'eaux usées par habitant d'une part, et de la quantité d'eaux usées effective d'autre part (art. xx du règlement d'organisation). Le passif du syndicat n'est couvert que par ses avoirs. Les communes qui quittent le syndicat répondent pendant cinq ans après leur sortie des dettes de ce dernier au moment de leur sortie, selon la clé prévue (art. xx du règlement d'organisation). Chaque commune affiliée désigne un membre du conseil. Le nombre de voix à l'assemblée des délégués attribué à chaque commune affiliée est fonction du nombre d'habitants que compte cette dernière selon la statistique cantonale. Les communes affiliées peuvent se faire représenter à l'assemblée des délégués par une seule personne qui cumule les voix dont elles disposent (art. xx du règlement d'organisation).
<u>Associations</u> Association pour les services médico-sociaux	Cotisations des membres (art. xx des statuts): Les membres (exclusivement des communes) décident des cotisations lors de l'approbation du budget. L'article xx dispose que la fortune de l'association est seule garante de ses engagements. Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de six mois.

Organisations	Contributions/responsabilité financière/accomplissement de tâches par des tiers
Association de l'école de musique	Les communes membres supportent l'excédent de charges (financement du solde des frais) conformément à l'article 17 du décret du 24 novembre 1983 sur les écoles de musique et les conservatoires (RSB 423.413) (art. xx des statuts). Les risques sont assurés (responsabilité civile, accidents, dégâts dus aux éléments). La commune est représentée au comité (art. xx des statuts). Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de trois mois (art. xx des statuts et art. xx du contrat). En demandant sa sortie, la commune peut se désengager de son obligation de supporter sa part de l'excédent de charges (financement du solde des frais). Les écolages sont toutefois dus dans tous les cas.
Association en faveur des mères et nourrissons	Cotisations de membre déterminées par l'article xx des statuts, soit au maximum 10 000 francs par année. L'article xx dispose que la fortune de l'association est seule garante de ses engagements. Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de trois mois.
<u>Sociétés simples</u>	
Nouveau bâtiment polyvalent Partenaires: commune municipale commune bourgeoise Poste	Il a été convenu que les trois partenaires ne peuvent s'engager qu'ensemble vis-à-vis des tiers. Le volume construit détermine la répartition des coûts entre les partenaires (contrat du XX.XX.XXXX). Les trois partenaires répondent solidairement des dettes. Les risques inhérents à la construction sont assurés. L'administrateur des constructions, qui est membre du comité de construction, surveille quotidiennement la gestion de la société simple.
<u>Sociétés coopératives</u>	
Coopérative de construction "Val-Vert"	Les statuts excluent l'obligation d'opérer des versements supplémentaires et la responsabilité solidaire des membres (art. xx). Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de douze mois. La modification des statuts requiert une majorité qualifiée de deux tiers des membres. La participation de la commune est inférieure à deux tiers.
Coopérative fromagère	Les statuts prévoient l'obligation d'opérer des versements supplémentaires et la responsabilité solidaire des membres jusqu'à concurrence de la participation de chacun d'eux (art. xx). Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de douze mois. La modification des statuts requiert une majorité qualifiée de deux tiers des membres. La participation de la commune est inférieure à deux tiers.
Coopérative d'exploitation de la piscine	Les statuts prévoient l'obligation d'opérer des versements supplémentaires et la responsabilité solidaire des membres jusqu'à concurrence de la participation de chacun d'eux (art. xx). Sortie possible pour la fin de l'année civile, moyennant un préavis de douze mois. La modification des statuts requiert une majorité qualifiée de deux tiers des membres. La participation de la commune est inférieure à deux tiers.

<p><u>Sociétés anonymes</u></p> <p>Valor-Déchets SA</p>	<p>Les statuts datent du XX.XX.XXX. Le capital social, qui se monte à 400'000 francs, est divisé en 4'000 actions nominales intégralement libérées de 100 francs chacune. La commune possède 400 actions nominales (participation de 10 %). L'accord sur l'exercice des droits de l'actionnaire du XX.XX.XXXX règle les droits et engagements allant au-delà des prescriptions relatives aux sociétés anonymes (conventions de vote, droits de préemption, obligations de livraison et obligations d'achat). En cas de liquidation de la SA, les actionnaires répondent des dettes restantes proportionnellement à leur participation (responsabilité subsidiaire). Il n'existe pas d'autre obligation en matière de financement, ni d'obligation d'opérer des versements supplémentaires. Mais l'article 762, alinéa 4 CO est applicable; sa teneur est la suivante: "La responsabilité des membres du conseil d'administration et des réviseurs délégués par la corporation à l'égard de la société, des actionnaires et des créanciers est assumée par la corporation sous réserve de recours selon le droit applicable de la Confédération ou du canton." La commune est représentée au sein du conseil d'administration par le ou la chef du dicastère concerné.</p>
<p><u>Tâches transférées à des tiers</u></p> <p>Fiduciaire immobilière ABC</p>	<p>Contrat de gérance d'immeubles du XX.XX.XXXX. Mandat de gérer tous les immeubles loués ou affermés. La compétence financière de la fiduciaire immobilière ABC est définie par le budget approuvé. Les dépenses non budgétées de plus de 500 francs doivent avoir été préalablement acceptées par le conseil communal. Le décompte administratif doit être établi au 15 février au plus tard.</p>