

Les opérations complexes en comptabilité locale

## **Partie 3 Les opérations relatives aux immobilisations**

# — SOMMAIRE —

## **3 – Les opérations relatives aux immobilisations**

### 3.1 – Les principales notions relatives à l'inventaire

#### 3.1.1 – Définitions

#### 3.1.2 – Rappel de deux évolutions du fait de l'adoption de la M57

#### 3.1.3 – Le rôle des acteurs

##### 3.1.3.1 – L'ordonnateur

##### 3.1.3.2 – Le comptable

#### 3.1.4 – Le numéro d'inventaire

### 3.2 – Les opérations comptables et budgétaires

#### 3.2.1 – Les « entrées » dans le patrimoine

#### 3.2.2 – Les amortissements

#### 3.2.3 – L'intégration des immobilisations en cours

#### 3.2.4 – La réintégration des subventions d'équipement reçues

#### 3.2.5 – Les frais d'études et d'insertion

#### 3.2.6 – La production immobilisée (les travaux en régie)

#### 3.2.7 – Les cessions à titre onéreux

#### 3.2.8 – Les cessions à l'euro symbolique et à titre gratuit

#### 3.2.9 – Les immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition

#### 3.2.10 – La mise à la réforme

### 3 – LES OPÉRATIONS RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS

- Objectifs de la tenue de l'inventaire (par l'ordonnateur) et de l'actif (par le comptable) :
  - Donner une image fidèle du patrimoine (information des élus)
  - Mettre en œuvre ou améliorer sa stratégie de gestion patrimoniale
  - Aider au pilotage et à la prévision budgétaire (détermination des amortissements entre autres)
  
- Focus sur l'évolution du suivi de l'actif en comptabilité locale : suppression probable de la tenue de l'état de l'actif d'ici quelques années
  
  
- Références documentaires : Guide des opérations d'inventaire (Comité national de fiabilité des comptes locaux juin 2014) ; Instructions budgétaires et comptables M57, M4X, M22 ; Guide de la comptabilité patrimoniale (Comité national de fiabilité des comptes locaux)

## 3.1 – Les principales notions relatives à l'inventaire

### 3.1.1 – Définitions

Un bien est comptabilisé en immobilisation s'il répond aux 5 critères cumulatifs suivants :

- ✓ Le bien est destiné à rester durablement (non consommé au 1er usage) dans le patrimoine de la collectivité territoriale ou à augmenter la valeur et/ou la durée de vie du bien immobilisé

Les charges sont constituées par les biens et services consommés par la collectivité pour les besoins de son activité. Ainsi, les dépenses qui se consomment par le premier usage telles que les fournitures de bureau constituent des charges. Il en est de même du petit outillage qui peut être considéré comme entièrement consommé dans l'exercice de son acquisition. Les dépenses portant sur des biens déjà immobilisés ont le caractère de charges si elles ont pour effet de maintenir ces biens dans un état normal d'utilisation jusqu'à la fin de leur durée d'utilisation.

- ✓ Le bien est un élément identifiable (le bien peut être séparable de l'activité de la collectivité),
- ✓ Le bien est porteur d'avantages économiques futurs ou correspond à un actif non générateur de trésorerie et ayant un potentiel de service,
- ✓ Le bien est un élément contrôlé par la collectivité. Le droit de propriété n'est pas suffisant ni indispensable pour la comptabilisation d'une immobilisation (par exemple les articles L 1321-1 et suivants du Code Général des Collectivités Territoriales explicitent cette notion de contrôle dans le cadre de mise à disposition de biens)

✓ L'évaluation doit être déterminée avec une fiabilité suffisante :

Les biens sont comptabilisés à leur coût historique c'est-à-dire leur coût d'acquisition ou leur coût réel de production.

Coût d'acquisition = prix d'achat + frais accessoires

Frais accessoires : droits de douanes (importation), frais de transport, installation, montage, honoraires de notaires, droits d'enregistrement hypothèques, frais de démolition, déblaiements, frais études, ingénierie, architecte...

Il est possible de décider d'un seuil (500 €) en dessous duquel la comptabilisation se fait systématiquement en charges (à l'exception des biens figurant au sein de l'annexe 1 de la circulaire du 26 février 2002 relative aux règles d'imputation des dépenses du secteur public local qui doivent être comptabilisés en immobilisation).

Les biens suivis dans l'inventaire et l'actif sont classés en 3 catégories d'immobilisations :

- \* Les immobilisations incorporelles (chapitres 20 et 204)
- \* Les immobilisations corporelles (chapitres 21, 22, 23 et 24)
- \* Les immobilisations financières (chapitres 26 et 27)

Sont également comptabilisées :

- \* Les constructions sur sol d'autrui (compte 214)
- \* Les immobilisations réalisées par bail emphytéotique

### 3.1.2 – Rappel de deux évolutions du fait de l'adoption de la M57

#### 1) La comptabilisation des immobilisations corporelles par composant :

Si dès l'origine, un ou plusieurs des éléments de l'immobilisation ont chacun des utilisations différentes et doivent faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, chaque élément (ou « composant ») est comptabilisé séparément, et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu dès l'origine ou lors des remplacements. Dans ce cas, il convient d'attribuer un numéro d'inventaire propre à chaque composant.

La méthode est appréciée au cas par cas par l'entité ; elle n'est utile et ne s'applique que lorsqu'un composant représente une forte valeur unitaire et une part significative du coût de l'actif considéré et si sa durée d'amortissement est significativement différente du composant principal de l'immobilisation.

#### 2) Les amortissements selon la règle du prorata temporis :

L'amortissement est calculé pour chaque catégorie d'immobilisations, au prorata du temps prévisible d'utilisation. Il commence à la date de début de consommation des avantages économiques ou du potentiel de service qui lui sont attachés = mise en service.

Dans la logique d'une approche par les enjeux, une entité peut justifier la mise en place d'un aménagement de la règle du prorata temporis pour les nouvelles immobilisations mises en service, notamment pour des catégories d'immobilisations faisant l'objet d'un suivi globalisé à l'inventaire (biens acquis par lot, petit matériel ou outillage, fonds documentaires...) = amortissement au 31/12/N.

Point d'attention : la comptabilisation par composant et l'amortissement au prorata temporis sont également applicables aux nomenclatures M4X et M22.

### 3.1.3 – Le rôle des acteurs

La fiabilisation du processus de suivi de l'inventaire incombe de manière conjointe à l'ordonnateur et au comptable, chacun ayant un rôle à jouer. La bonne tenue de la comptabilité patrimoniale nécessite un partenariat étroit entre l'ordonnateur et le comptable.

#### 3.1.3.1 – L'ordonnateur

Il s'agit d'une obligation forte pour l'ordonnateur, il ne peut s'en exonérer. À cet égard, lors des contrôles de gestion réalisés par les Chambres régionales des comptes, des observations sont régulièrement faites aux ordonnateurs sur le patrimoine et l'inventaire des collectivités. Elles portent principalement sur la multiplicité des inventaires physiques existants (inventaires non tenus et/ ou partiels), l'absence de leur mise à jour et leur manque d'exhaustivité.

L'ordonnateur est chargé plus spécifiquement du recensement des biens et de leur identification. Il importe donc que celui-ci s'attache à un suivi exhaustif de la réalité et de la présence des immobilisations et ajuste son inventaire comptable en fonction des données physiques présentes au sein de la collectivité.

L'organisation de la tenue de l'inventaire implique donc pour l'ordonnateur :

- une tenue de l'inventaire physique, registre justifiant la réalité physique des biens et qui permet de connaître précisément ses immobilisations. Cet inventaire est alimenté au niveau de chaque service gestionnaire au moment de « l'entrée » du bien dans le patrimoine immobilier. Il représente le détail de chacune des immobilisations sur laquelle la collectivité exerce son contrôle; il contient des informations qui peuvent être différentes de celles existantes à l'inventaire comptable puisque pour les immobilisations de nature immobilière les aspects juridiques de l'immobilisation doivent y figurer : notamment, la surface des biens, leur état de vétusté, leur occupation, le coût d'entretien annuel.

– une tenue de l'inventaire comptable qui permet de connaître ses immobilisations sur le volet financier. Reflet de l'inventaire physique, il représente l'expression comptable de la réalité physique du patrimoine. Contrairement à l'inventaire physique, qui consiste en la connaissance des propriétés et biens contrôlés par la collectivité, il s'agit de connaître dans ce cas leur valeur et apporte une aide à la gestion du patrimoine.

Ces deux inventaires doivent être en concordance.

Ainsi l'ordonnateur doit mettre à jour l'inventaire comptable (suivi de l'immobilisation durant tout son cycle de vie, de son entrée à sa sortie) et transmet les données au comptable via des flux informatiques (PESV2, INDIGO Inventaire), des certificats administratifs et des pièces justificatives.

#### 3.1.3.2 – Le comptable

- S'assure de la transmission régulière par la collectivité des données et fait la mise à jour de l'état de l'actif
- Ajuste, en partenariat avec l'ordonnateur, l'inventaire comptable et l'état de l'actif
- S'assure de la conformité des données de l'inventaire de l'ordonnateur avec sa comptabilité générale et alerte la collectivité en cas de discordance



### 3.1.4 – Le numéro d'inventaire

Le numéro d'inventaire permet d'identifier chaque immobilisation tant dans l'inventaire que dans l'état de l'actif, il doit être fiable et sécurisé dès sa création.

Il doit respecter la codification du protocole INDIGO Inventaire qui permet les échanges d'informations et il :

- Est unique
- Est numérique ou alpha numérique
- Est composé de 25 caractères maximum
- Ne fait pas obligatoirement référence à l'imputation comptable
- Supporte une seule imputation comptable (la fiche ne doit pas comporter plusieurs comptes budgétaires rattachés au même numéro)
- Peut être véhiculé dans les pièces comptables de nature « inventaire », « marché » et « investissement » du PESV2

Le numéro d'inventaire permet de suivre tous les événements relatifs à la vie d'une immobilisation sur une fiche inventaire qui lui est associée : amortissements et/ou provisions et/ou subventions sont portés sur cette fiche afin de déterminer la valeur nette comptable du bien.

Sous réserve de respecter la codification précitée, il est librement attribué par l'ordonnateur :

- ✓ Soit n° attribué par le système informatique dans une série continue
- ✓ Soit n° attribué manuellement selon une codification choisie par la collectivité qui est porteuse d'informations permettant d'identifier plus facilement le bien, par exemple la localisation géographique, le service gestionnaire...

Il est possible d'avoir des numéros d'inventaire qui regroupent plusieurs biens physiquement identifiés.

Schématiquement, trois types de suivi peuvent être distingués :

✓Suivi « individualisé » :

1 bien = 1 fiche immobilisation = 1 n° d'inventaire unique

✓Suivi « semi-globalisé » :

X biens acquis dans le même lot = 1 fiche immobilisation = 1 n° d'inventaire unique

✓Suivi « globalisé » :

X biens (même si les commandes sont différentes) = 1 fiche immobilisation par an = 1 n° d'inventaire unique

L'attribution d'un numéro d'inventaire comptable s'effectue ainsi en fonction du type de biens.

Type de biens	N° d'inventaire	Exemples	Observations
Individualisables	1 n° par bien	Immeubles, véhicules...	Attribution d'un n° spécifique pour chaque bien.
Acquis par lot	1 n° par lot	Commande de 25 chaises	Le lot est défini comme une catégorie homogène de biens dont le suivi individualisé ne présente pas d'intérêt, ayant à la fois une même durée d'amortissement, une même date de début d'amortissement et une même imputation comptable et acquis par le biais d'une ou plusieurs commandes sur un même exercice. Le nombre d'éléments constituant le lot doit être précisé afin de pouvoir prendre en compte les sorties partielles.
Biens de faible valeur (à noter que cette notion n'existe pas en M4)	1 n°/nature comptable/année		Les biens de faible valeur, c'est-à-dire ceux d'un montant unitaire inférieur au seuil fixé par l'assemblée délibérante, ou dont la consommation est très rapide, de même nature et acquis au cours d'un même exercice, sont amortis sur un an et peuvent être affectés d'un même numéro d'inventaire.

Type de biens	N° d'inventaire	Exemples	Observations
Frais d'études et frais d'insertion	1 n° par étude		<p>Les frais d'études effectuées par des tiers en vue de la réalisation d'investissements sont imputées au compte 2031. Lorsque les frais d'études sont transférées en immobilisation en cours lors du lancement des travaux par opération d'ordre budgétaire, il convient d'attribuer le même numéro d'inventaire.</p> <p><u>Rappel</u> : si les études ne sont pas suivies de réalisation, elles doivent être amorties sur une durée ne pouvant dépasser cinq ans. Les frais d'études totalement amortis sont sortis de l'inventaire par opération d'ordre non budgétaire.</p>
Travaux en cours	1 n° par immobilisation	Construction d'une salle des fêtes	<p><u>Point d'attention</u> : les frais d'études, y compris les frais d'ingénierie et d'architecte sont comptabilisés au compte 2031 jusqu'au commencement des travaux ; après le commencement des travaux, ils s'imputent à un compte d'immobilisation en cours.</p> <p>Si l'immobilisation est susceptible d'être mise en service par tranche, 1 n° par tranche avec un lien entre les fiches (suffixe T1/T2...)</p>
Adjonctions	1 n° par adjonction	Annexe gymnase	<p>Si le bien principal et l'adjonction ne font l'objet d'aucun amortissement et si ils sont imputés à un même compte par nature, un même numéro d'inventaire est attribué.</p> <p>Sinon, le bien principal et l'adjonction sont attributaires d'un numéro différent. Le lien avec la fiche d'origine peut se faire à l'aide d'un suffixe (ADJ/Année ou n° d'ordre par exemple).</p>
Avances	1 n° par immobilisation	Avance pour la construction des vestiaires du terrain de football	<p>Les avances doivent avoir un n° distinct du bien auquel elles se rapportent (principe 1 n° inventaire = 1 nature comptable). L'ajout d'un suffixe AV peut permettre de faire le lien avec la fiche de travaux en cours.</p>
Voirie	1 n° d'inventaire unique ou 1 n° d'inventaire par année		

## Exemples de numérotation des biens dans l'inventaire

Article	Libellé de l'article	Codification des biens à l'inventaire comptable	Exemple n°inventaire	Libellé du N°inventaire
<b>Immobilisations incorporelles</b>				
Nature 203*	Frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion			
2031	Frais d'études	ETUD + année + code gestionnaire + n° d'ordre	Exple : ETUD161TIR01	Etude 2016 sur RD 605
2032	Frais de recherche / Développement	FRED + année + code gestionnaire + n° d'ordre	Exple : FRED162FAE01	Frais de RD 2016 programme BEACH MED
2033	Frais d'insertion	FIN + année + code gestionnaire + n° d'ordre (sur 3 positions)	Exple : FIN161TBD001	Frais insertion travaux 2016 sur Hôtel du Département
Nature 204*	Subventions d'équipements versées	SUB + année d'exercice + article comptable	Exple : SUB16204142	Subventions d'équipements versées aux communes en 2016
Nature 2051	Concessions et droits similaires	LOG + nom du logiciel	Exple : LOGPLEIADES	Logiciel RH Pléiades
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Nature 211*	Terrains			
2111	Terrains nus	TER + N°cadastral + lieu géographique	Exple : TER001MONTAR	Terrains Village de MONTARNAUD
Nature 213*	Constructions			
21311	Bât. Administratifs	BAT + n° + LIEU ( fiche « mère » )	Exple : BAT153MTP	Bâtiment Hôtel du Département
		BAT + n° + LIEU + n°adj° / année de travaux (fiche « fille » )	Exple : BAT153MTP adj 012	Bâtiment Hôtel du Département travaux 2016
Nature 215*	Installations, matériels et outillages techniques			
2151	Réseaux de voirie	VOIRIECG34 (fiche « mère » )	Exple : VOIRIECG34	Voirie départementale
		VOIRIECG34 + adj / année de travaux (fiche « mère » )	Exple : VOIRIECG34 adj 010	Travaux 2016 sur voirie départementale
Nature 218*	Autres immobilisations corporelles			
2182	Matériels de transport véhicules	VEH + n°Plaque immatriculation	Exple : VEH6325CD34	Véhicule Renault Scénic immatriculé 6325 CD 34
	Biens de faible valeur	FV + année + article comptable	Exple : FV162184	Matériel de bureau de faible valeur acquis en 2016

Point de vigilance : à chaque fois que la nature « inventaire » ou « investissement » est renseignée sur une pièce (mandat ou titre), il convient d'indiquer un numéro d'inventaire (sauf pour les comptes non ciblés « inventaire » : 10, 132X, 134X...).

## 3.2 – Les opérations comptables et budgétaires

### 3.2.1 – Les « entrées » dans le patrimoine

#### 1) Les acquisitions :

Que l'immobilisation soit acquise à titre onéreux, à l'euro symbolique ou à titre gratuit, l'ordonnateur doit lui attribuer un numéro d'inventaire.

Les procédures budgétaires et comptables sont explicitées dans les instructions budgétaires et comptables.

Les acquisitions à l'euro symbolique ou à titre gratuit s'analysent comptablement comme des acquisitions à titre onéreux mais s'analysent budgétairement comme des subventions reçues en nature :

- une dépense d'investissement (acquisition), imputée au débit du compte de classe 2 concerné : le mandat doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire » ou « investissement ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 041.
- une recette d'investissement (la subvention), imputée à la subdivision intéressée du compte 13 : le titre doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire » ou « investissement ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 041.

#### Point d'attention sur les biens historiques et culturels

En M57 développée et abrégée, les biens concernés sont ceux contrôlés par l'entité auxquels s'applique l'un des régimes juridiques suivants :

- Biens historiques et culturels immobiliers

1° Les monuments historiques classés ou inscrits (articles L.621-1 et L.621-25 du Code du patrimoine) ;

2° Les monuments naturels et sites classés ou inscrits (article L.630-1 du Code du patrimoine – articles L.341-1 et L.342-2 du Code de l'environnement) ;

3° Les immeubles visés par la loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Églises et de l'État.

- Biens historiques et culturels mobiliers

Les biens historiques et culturels mobiliers figurent au Code du patrimoine et à l'article L.2112-1 du Code général de la propriété des personnes publiques.

Une adjonction attachée à un bien historique et culturel peut être obtenue par voie d'acquisition, suite à un transfert entre entités du secteur public, ou par don. Si l'adjonction est elle-même un bien historique et culturel, elle suit le régime des biens historiques et culturels. Dans le cas contraire, l'adjonction attachée à un bien historique et culturel suit le régime des dépenses ultérieures.

216 Biens historiques et culturels

2161 Biens historiques et culturels immobiliers

21611 Biens sous-jacents

21612 Dépenses ultérieures immobilisées

2162 Biens historiques et culturels mobiliers

21621 Biens sous-jacents

21622 Dépenses ultérieures immobilisées

En M4X et M22 : compte 216 « Collections et œuvres d'art »

## 2) Les biens reçus par mise à disposition ou affectation :

- Les immobilisations reçues au titre d'une mise à disposition :

Le compte 217 enregistre les immobilisations reçues par les EPCI dans le cadre d'un transfert de compétence.

Cette mise à disposition doit être retracée dans un procès verbal qui indique les éléments permettant d'identifier précisément les biens mis à disposition afin qu'ils puissent être correctement comptabilisés par le comptable.

- Les immobilisations reçues en affectation :

Si le service bénéficiaire n'est qu'un démembrement de la collectivité (biens affectés à un service non doté de la personnalité morale, c'est-à-dire un budget annexe ou une régie dotée de la seule autonomie financière) : le bien et les éventuels amortissements sont intégrés en contrepartie du compte 181, par opérations d'ordre non budgétaires.

## 3) Les dons et legs :

Réception d'une immobilisation non amortissable au titre d'un don ou d'un legs (opération d'ordre budgétaire) : Débit du compte de la classe 2 intéressé (mandat d'ordre budgétaire de nature « inventaire » ou « investissement ») par Crédit 10251 « Dons et legs en capital » (titre d'ordre budgétaire de nature investissement).

Réception d'une immobilisation amortissable au titre d'un don ou d'un legs (opération d'ordre budgétaire) : Débit du compte de la classe 2 intéressé (mandat d'ordre budgétaire de nature « inventaire » ou « investissement ») par Crédit 1318 « Subventions d'investissement rattachées aux actifs amortissables Autres » (titre d'ordre budgétaire de nature inventaire).

### 3.2.2 – Les amortissements

Les dotations aux amortissements des immobilisations constituent des dépenses obligatoires pour les communes et EPCI de 3 500 habitants et plus. Les communes de moins de 3 500 habitants peuvent cependant décider d'amortir tout ou partie de leurs biens.

Une délibération de l'organe délibérant est nécessaire pour la constitution des amortissements (définition des durées notamment) : la M57 ne donne plus d'indication de durées d'amortissement sauf pour les subventions d'équipement versées.

L'instruction budgétaire et comptable M57 liste les comptes obligatoirement amortis : 202, 2031 (non suivis de réalisation), 2032, 2033 (non suivis de réalisation), 204, 2051, 208, 2114, 2121, 2156, 2157, 2158, 21612 et 21622, 218, 21714, 21721, 21757, 21758, 217612 et 217622, 2178, 2214, 2221, 2256, 2257, 2258, 22612 et 22622, 228, 2132, 2142, 21732, 21742, 2232 et 2242.

De plus, les communes et leurs établissements publics n'ont pas l'obligation d'amortir les bâtiments publics.

#### Points de vigilance :

- les communes de – de 3500 habitants doivent amortir les fiches inventaires figurant à un article 204X
- en M4X, l'amortissement est obligatoire quelle que soit la population de la commune de rattachement : ainsi, l'ensemble des immobilisations est amortissable, sauf les œuvres d'art et les terrains (hors terrains de gisement et aménagements de terrains qui sont amortissables).
- en M22, l'amortissement est obligatoire

#### ► Calcul de l'amortissement

Le calcul de l'amortissement est opéré sur la valeur TTC de l'immobilisation pour les activités relevant du budget général de la collectivité et sur la valeur hors taxe pour les activités soumises à TVA.

En principe, l'amortissement est linéaire mais la collectivité peut, par délibération, opter pour l'amortissement dégressif ou l'amortissement variable.



Le point de départ du prorata temporis se situe à la mise en service de l'acquisition : la mise en service est définie comme la date de début de consommation des avantages économiques de l'immobilisation ou la date de début du potentiel de services attendus. Sauf cas rares, elle ne coïncide pas avec la date du mandat de paiement.

Seul l'ordonnateur est à même de définir cette date nécessitant dès lors un échange d'information avec le comptable plus qualitatif que ce qui est habituellement constaté dans ce domaine.

Exemple : commande d'un ordinateur le 01/10/2024, livraison le 15/10/2024, facture reçues le 20/10/2024, mandat émis le 22/10/2024, installation et utilisation de l'ordinateur le 15/11/2024. La date de mise en service est le 15/11/2024, date que le comptable ne peut pas connaître.

Concernant les subventions d'équipement versées, la date de début d'amortissement de cet actif spécifique correspond à la date de mise en service de l'immobilisation financée chez le bénéficiaire, qu'elle ait été acquise ou construite. Chaque subvention d'équipement versée fait l'objet d'un plan d'amortissement spécifique.

Par mesure de simplification, en l'absence d'information précise sur la date de mise en service de l'immobilisation par l'entité bénéficiaire, l'entité versante peut amortir la subvention d'équipement à compter de la date d'émission du mandat.

La mesure de simplification visant à autoriser l'entité à déroger à la règle de l'amortissement au prorata temporis pour, notamment, des catégories d'immobilisations faisant l'objet d'un suivi globalisé à l'inventaire (biens acquis par lot, petit matériel ou outillage, fonds documentaires...) s'applique également aux subventions d'équipement versées. Dans ce cadre, l'entité doit délibérer pour lister les catégories de biens concernés et doit être en mesure de justifier l'application de cette simplification et son caractère non significatif sur la production de l'information comptable.

Les frais d'étude et d'insertion non suivis de la réalisation d'une immobilisation sont également concernés par cette mesure de simplification.

Pour permettre d'harmoniser les méthodes de calcul, l'annuité d'amortissement est arrondie à l'euro inférieur, la régularisation étant effectuée sur la dernière annuité.

Selon la Direction Générale des Finances Publiques l'amortissement ne peut débiter à compter du 1er jour du mois suivant la date de mise en service, mais bien à compter du jour de la mise en service.

### ► Dispositif budgétaire et comptable

La constatation de l'amortissement des immobilisations constitue une opération d'ordre budgétaire se traduisant à la fois par :

- une dépense de fonctionnement (la dotation), imputée au compte 6811 : le mandat doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « fonctionnement ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 042.
- une recette d'investissement (l'amortissement), imputée à la subdivision intéressée du compte 28 : le titre doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 040.

Comme toute opération d'ordre budgétaire, l'amortissement donne lieu à ouverture de crédits budgétaires.

	Dépenses	Recettes
SI		040 (art 28...) X
SF	042 (art 6811) X	

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Dotation aux amortissements	<b>OOB</b>	<b>6811</b>	<b>Mandat</b>	<b>28...</b>	<b>Titre</b>	<b>X</b>

Spécificité : en M22-EPRD, l'opération est d'ordre semi-budgétaire : émission d'un mandat d'« ordre mixte », de nature « fonctionnement », au compte 6811 (le compte 28X sera mouvementé par le comptable comme un compte de tiers).

Possibilité pour l'ordonnateur de transmettre un flux d'amortissement informatisé : le logiciel de la collectivité doit être en mesure de générer des flux d'amortissement au format indigo. L'inventaire comptable de l'ordonnateur doit être le plus proche possible de l'état de l'actif tenu par le comptable (sous peine d'un traitement fastidieux d'un grand nombre d'anomalies retirant tout intérêt à la procédure automatisée).

#### Focus sur les biens de faible valeur :

Les biens de faible valeur, c'est-à-dire ceux d'un montant unitaire inférieur au seuil fixé par l'assemblée délibérante, ou dont la consommation est très rapide, de même nature et acquis au cours d'un même exercice, sont amortis sur un an, soit au prorata temporis, soit en y dérogeant si la collectivité a délibéré en ce sens.

Par mesure de simplification, sur décision de l'assemblée délibérante, ces biens peuvent également être sortis de l'actif (et de l'inventaire comptable de l'ordonnateur) dès qu'ils ont été intégralement amortis, c'est-à-dire au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur acquisition.

Ces biens sont conservés à l'inventaire physique de l'ordonnateur s'ils sont toujours utilisés.

La notion de biens de faible valeur n'existe pas en M4X et a priori pas en M22.

### 3.2.3 – L'intégration des immobilisations en cours

Le compte 23 « Immobilisations en cours » enregistre, à son débit, les dépenses afférentes aux immobilisations non terminées à la fin de chaque exercice qu'il s'agisse d'avances avant justification des travaux (comptes 236, 237 et 238), ou d'acomptes versés au fur et à mesure de l'exécution des travaux (comptes 231, 232 et 235).

Seules les immobilisations en cours doivent être comptabilisées au compte 23 concerné. Il est admis que les immobilisations achevées sur une année soient comptabilisées au compte 21 définitif concerné.

Il enregistre à son crédit le montant des travaux achevés.

En fin d'exercice, le compte 23 fait donc apparaître la valeur des immobilisations qui ne sont pas terminées ou non mises en services à la fin de chaque exercice.

Une attention particulière doit être portée sur le compte 23 concerné. Il doit être en correspondance avec le compte 21 définitif :

2312 → 2112

2313 → 2113

2315 → 2115

Les frais d'études sont comptabilisés au compte 2031 « Frais d'études » jusqu'au commencement de l'exécution des travaux. À cette date, ils sont transférés à la subdivision concernée du compte 231 « Immobilisation corporelles en cours » par opération d'ordre budgétaire.

Lorsque l'immobilisation est achevée, les dépenses portées aux comptes 23X sont transférées au compte 21 par opération d'ordre non budgétaire (justifiée par un certificat administratif de l'ordonnateur). Il est rappelé que l'amortissement est lié à la mise en service du bien, concrétisée par ce virement du compte de travaux en cours au compte définitif d'immobilisation.

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Transfert des travaux terminés	OONB	2...		231 ou 232		X

L'intégration dans Hélios s'effectue sur le même numéro d'inventaire que les travaux en cours, sauf si la collectivité désigne un numéro d'inventaire de rattachement sur le certificat administratif.

L'ordonnateur doit s'assurer que l'intégration est également prise en compte dans le logiciel de suivi de l'inventaire.

Point d'attention : la non intégration de travaux pour des fiches d'immobilisation non mouvementées depuis plus de deux ans génère une anomalie comptable grevant le résultat de l'Indicateur de Pilotage Comptable (IPC).

### 3.2.4 – La réintégration des subventions d'équipement reçues

Les subventions d'investissement rattachées aux actifs amortissables (comptes 131) et les fonds affectés à l'équipement amortissable (comptes 133) sont reçues par la collectivité pour financer des immobilisations qui sont amorties.

Ces subventions et fonds seront repris dans le résultat (notion de réintégration), par opposition aux subventions d'investissement rattachées aux actifs non amortissables (comptes 132) et aux fonds affectés à l'équipement non amortissable (comptes 134) qui subsisteront durablement au bilan.

Les subventions d'investissement rattachées aux actifs amortissables (comptes 131) ainsi que les fonds affectés à l'équipement amortissable (comptes 133) doivent faire chaque année l'objet d'une reprise à la section de fonctionnement et disparaître ainsi du bilan, parallèlement à l'amortissement de l'immobilisation.

Le montant de la reprise est égal au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné.

#### ► Dispositif budgétaire et comptable

La reprise annuelle constitue une opération d'ordre budgétaire (M57/M4X) se traduisant par :

- une dépense d'investissement (la reprise), imputée à la subdivision intéressée du compte 139X : le mandat doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire » ou « investissement ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 040.
- une recette de fonctionnement (la dotation), imputée au compte 777 : le titre doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « fonctionnement ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 042.

Comme toute opération d'ordre budgétaire, l'amortissement donne lieu à ouverture de crédits budgétaires.

Spécificité : en M22-EPRD, l'opération est d'ordre semi-budgétaire : émission d'un titre d'« ordre mixte », de nature « fonctionnement » au compte 777 (le compte 139X sera mouvementé par le comptable comme un compte de tiers).

	Dépenses	Recettes
SI	040 (art 139..) X	
SF		042 (art 777) X

### Impact sur les dotations aux amortissements

	Dépenses	Recettes
SI	040 (art 139..) X	040 (art 28..) Y
SF	042 (art 6811) Y	042 (art 777) X

La reprise de subvention permet de couvrir en partie les dotations aux amortissements

Lorsque la subvention ou le fonds est totalement repris, le comptable solde à son initiative par opération d'ordre non budgétaire, le compte 13X à hauteur du montant de la subvention ou du fonds, en le débitant par le crédit de la subdivision intéressée du compte 139.

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Apurement des comptes de subventions	OONB	131.. ou 133...		139...		Montant de la subvention

La réglementation en effet prévoit la sortie d'une subvention complètement « amortie » alors même que l'immobilisation est toujours utilisée et reste à l'actif.

En cas d'aménagement de la règle du prorata temporis notamment dans le cadre des catégories d'immobilisation faisant l'objet d'un suivi globalisé amortie à compter du 1er janvier N+1, la reprise de la subvention au compte de résultat suit le cadre de l'amortissement des biens, sans besoin de délibération spécifique complémentaire.

Point d'attention : la non reprise des subventions au résultat génère une anomalie comptable grevant le résultat de l'Indicateur de Pilotage Comptable (IPC).

### 3.2.5 – Les frais d'études et d'insertion

Les frais d'études effectuées par des tiers en vue de la réalisation d'investissements sont imputés au compte 2031 « Frais d'études ». Les frais d'études générales qui ne sont pas menées en vue de la réalisation d'un investissement s'imputent au compte 617 « Études et recherches ».

Les frais de publication et d'insertion des appels d'offres dans la presse, engagés de manière obligatoire par les entités dans le cadre de la passation des marchés publics en vue de l'acquisition d'immobilisations, sont imputés sur le compte 2033 « Frais d'insertion ».

Si les études ou les frais d'insertion sont suivis de travaux, ils doivent être transférés au compte d'immobilisation en cours (compte 23) ou directement au compte définitif d'imputation (compte 21) si les travaux sont terminés au cours du même exercice, lors du lancement des travaux par opération d'ordre budgétaire :

- une dépense d'investissement (l'intégration), imputée à une subdivision d'un compte 23X (ou 21X) : le mandat doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 041.



●une recette d'investissement (le transfert), imputée au compte 2031 ou 2033 : le titre doit être typé « Ordre budgétaire » et de nature « inventaire ». La zone opération doit avoir été obligatoirement renseignée du numéro du chapitre globalisé d'ordre 041.

Si les études ou les frais d'insertion ne sont pas suivis de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser cinq ans : le compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28031 « Amortissement des frais d'études » ou 28033 « Amortissement des frais d'insertion ».

Les frais d'études et les frais d'insertion entièrement amortis sont sortis du bilan en débitant le compte 28031/28033 par le crédit du compte 2031/2033. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire passée par le comptable qui doit en informer l'ordonnateur pour mise à jour de l'inventaire.

Pour les collectivités de moins de 3 500 habitants, les frais d'études et les frais d'insertion non suivis de la réalisation d'une immobilisation sont sortis de l'actif par opération d'ordre non budgétaire (débit du compte 193 et crédit du compte 2031 ou 2033) au vu d'un certificat administratif attestant que l'immobilisation n'est pas réalisée.

Point d'attention : le « non mouvement » de fiches immobilisations à l'actif du comptable depuis plus de deux ans génère une anomalie comptable grevant le résultat de l'Indicateur de Pilotage Comptable (IPC).

### 3.2.6 – La production immobilisée (les travaux en régie)

Les immobilisations créées en interne par les services de l'ordonnateur sont comptabilisées à leur coût de production qui correspond au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des charges directes de production (matériel et outillage acquis ou loués, frais de personnel... à l'exclusion des frais financiers et des frais d'administration générale).

La production d'immobilisation donne lieu à une opération d'ordre budgétaire quelle que soit l'instruction budgétaire et comptable : un titre émis au compte 72... (typé « ordre budgétaire » nature « fonctionnement ») destiné à neutraliser les charges constatées durant l'exercice à la section de fonctionnement et, en contrepartie, un mandat en section d'investissement (typé « ordre budgétaire » nature « investissement »), émis sur un compte de classe 2, destiné à intégrer l'immobilisation au bilan. Hors M22, il convient d'utiliser les chapitres d'ordre 040-042.

L'ordonnateur établit un état de la production immobilisée.

	Dépenses	Recettes
SI	040 (art 2...) X	
SF	<div>Coût de production</div> <div>Chapitres réels X</div>	042 (art 72...) X

L'opération est neutralisée au niveau de la SF

La recette d'ordre budgétaire en section de fonctionnement permet de couvrir les dépenses budgétaires en section de fonctionnement liées au coût de production de l'immobilisation.

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Enregistrement des charges constituant le coût de production	OR	6...	Mandat	4...		X
Constatation de la production immobilisée	OOB	2...	Mandat	72...	Titre	X

### Points d'attention :

#### – les travaux en régie ne sont plus éligibles au FCTVA

- les dépenses d'acquisition de matériel et matériaux importants afférents aux travaux effectués en régie peuvent être imputées directement à la section d'investissement
- les travaux en régie doivent être de véritables immobilisations créées et non de simples travaux d'entretien

### 3.2.7 – Les cessions à titre onéreux

Seuls les comptes suivants de la classe 2 sont éligibles aux cessions : 205, 208 (sauf 2087), 21 (sauf 217), 22 (sauf 229), 261, 266, 271 et 272.

Automatiquement, après la prise en charge du titre, un document de type « Décision modificative technique » est créé dans les prévisions budgétaires dans Hélios.

Après réintégration des amortissements, par opération d'ordre non budgétaire, au débit du compte 28 par le crédit du compte 21, la valeur nette comptable est constatée au débit du compte 675 « Valeur nette comptable des immobilisations cédées » par le crédit du compte 21, par opération d'ordre budgétaire.

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Sortie du bien de l'actif pour sa VNC	<b>OOB</b>	<b>675</b>	<b>Mandat</b>	<b>21...</b>	<b>Titre</b>	<b>Montant de la VNC</b>

La sortie du bien du patrimoine de la collectivité est ainsi retracée par l'émission :

– d'un titre typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte de la classe 2X du bien

La prise en Charge de ce titre ouvre les crédits en recettes au chapitre 040 (article 2...) et en dépenses au chapitre 042 (article 675) par DM technique et réduit les crédits en recettes au 024.

La zone « n° opération » doit faire apparaître le chapitre 040. Le compte de tiers 580 doit avoir été servi pour permettre la prise en charge.

– d'un mandat typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte 675. La zone « n° opération » devra faire apparaître le chapitre 042 et le compte de tiers sera le 580.

La référence au titre d'ordre budgétaire devra être renseignée dans le flux informatique transmis par l'ordonnateur.

Suite à la prise en charge du mandat, les crédits en dépenses auront été consommés au chapitre 042 (article 675).

Le produit de la cession des immobilisations est enregistré au crédit du compte 775 « Produits des cessions d'immobilisations ».

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Enregistrement du prix de cession	OR	462		775	Titre	Prix de vente

Le titre doit être typé « ordinaire » et de nature « cession ».

Au regard du suivi de ces immobilisations tant à l'inventaire qu'à l'état de l'actif, ces cessions à titre onéreux doivent faire l'objet d'une transmission du ou des numéros d'inventaire concernés par la cession.

Les différences sur cessions d'immobilisations, quel que soit leur sens, s'imputent toujours en section d'investissement en application de l'article D.2331-3 du CGCT.

Plus-value :

La différence positive entre le produit de la cession et la valeur nette comptable affectée à la section d'investissement, s'impute au crédit du compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » par le débit du compte 676 « Différences sur réalisations (positives) transférées en investissement ».

- émission d'un titre typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte 192 (zone opération 040) ;
- émission d'un mandat typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte 6761 (zone opération 042).

La prise en charge par le comptable ouvre des crédits en recettes d'investissement au chapitre 040 (article 192) et en dépenses de fonctionnement au chapitre 042 (article 6761) de la Décision Modificative Technique et réduit les crédits en recettes au 024 (si prévisions).

Exemple :

Cession d'un bien d'un coût historique de 150 à un prix de cession de 500.

Le bien est amorti à hauteur de 60 (les amortissements pour l'année de cession ont déjà été enregistrés).

Prévision : recette d'investissement de 500 inscrite en recettes en SI au chapitre 024

## Exécution des opérations liées à la cession :

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Enregistrement du prix de cession	OR	462		775	Titre	500
Réintégration des amortissements	OONB	28		21		60
Sortie du bien de l'actif pour sa VNC	OOB	675	Mandat	21	Titre	90
Transfert de la plus-value en SI	OOB	6761	Mandat	192	Titre	410

Budget			Compte administratif			
	024	500		024	0	
				040 (192)	410	
				040 (21..)	90	
			042 (676)	410	77 (775)	500
			042 (675)	90		
Prévision simplifiée			Exécution complète			

### Moins-value :

La différence négative entre le produit de la cession et la valeur nette comptable est reprise sur la section d'investissement, par le débit du compte 192 « Différences sur réalisations d'immobilisations » et le crédit du compte 776 « Différences sur réalisations (négatives) reprises au compte de résultat ».

- émission d'un mandat typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte 192 (zone opération N°040)
- émission d'un titre typé « ordre budgétaire » et de nature « cession », imputé au compte 7761 (zone opération N°042).

La prise en charge par le comptable ouvre automatiquement des crédits en recettes de fonctionnement au chapitre 042 (article 7761) et en dépenses d'investissement au chapitre 040 (article 192).

### Exemple : Moins-value

Cession d'un bien d'un coût historique de 650 à un prix de cession de 500.

Le bien est amorti à hauteur de 100 (les amortissements pour l'année de cession ont déjà été enregistrés).

Prévision : recette d'investissement de 500 inscrite en recettes en SI au chapitre 024

## Exécution des opérations liées à la cession :

	Nature de l'opération	Débit		Crédit		Montant
		Compte	Pièce	Compte	Pièce	
Enregistrement du prix de cession	OR	462		775	Titre	500
Réintégration des amortissements	OONB	28		21		100
Sortie du bien de l'actif pour sa VNC	OOB	675	Mandat	21	Titre	550
Transfert de la moins-value en SI	OOB	192	Mandat	776	Titre	50

Les opérations décrites ci-dessus sont, à l'exception de la réintégration des amortissements et des éventuelles subventions et du titre émis au compte 775 qui est réel, des opérations d'ordre budgétaires.

Budget			Compte administratif		
	024	500	040 (192)	50	024 0
					040 (21) 550
					77 (775) 500
			042 (675) 550	042 (776) 50	
Prévision simplifiée			Exécution complète		



Toutefois, depuis 2006, pour des questions de lisibilité, la prévision budgétaire est simplifiée puisque seul le montant prévu du prix de cession de l'immobilisation est inscrit en recettes de la section d'investissement du budget au chapitre réel 024 « Produits des cessions d'immobilisations ».

Le chapitre 024 est un chapitre sans exécution (il ne donnera pas lieu à émission de titres).

Remarque : l'absence ou l'insuffisance d'une prévision au chapitre 024 du budget n'interdit pas la constatation d'une cession. Le titre envers l'acquéreur pourra en effet être émis à l'article 775.

L'ensemble des opérations exécutées aux articles 192, 2X, 675, 676, 775 et 776 ne figurent pas au stade prévisionnel mais :

- génèrent, via une Décision Modificative Technique (DMT dans Hélios), l'ouverture de crédits budgétaires, ce qui entraîne parfois des incompréhensions avec les services de l'ordonnateur quand ce dernier vérifie son projet de compte administratif/CFU et le compte de gestion/CFU en fin d'exercice,
- sont tout de même retracées au compte administratif/CFU

Un outil permet d'effectuer une simulation des opérations comptables de cessions, selon :

- qu'il s'agisse d'une opération de cession à caractère onéreux, gratuite, à l'euro symbolique ou d'indemnisation suite à sinistre ;
- la nomenclature de la collectivité (M57 ou M4)
- le fait que le bien soit partiellement ou totalement amorti, ou non-amortissable

# **SORTIE D'UN BIEN FIGURANT A L'ACTIF**

Type d'opération

Cession à titre onéreux

Cession à titre onéreux

Saisie des données

Collectivité

Comptabilité

M14

Bien vendu

CESSION TERRAIN

N° inventaire

38

Valeur brute au bilan du bien vendu

Compte

2111

Valeur

1 048,46

Amortissements comptabilisés

Compte

0

Valeur

0,00

Valeur nette comptable du bien

1 048,46

Prix de vente HT ou indemnité assurance

100,00

Opérations non budgétaires (Comptable Public)

Débit

0,00

Crédit

0,00

Débit

0,00

Crédit

0,00

Opérations budgétaires ( Ordonnateur ) avec ouverture automatique de crédit (M14)

DEPENSES FONCTIONNEMENT			RECETTES FONCTIONNEMENT		
chapitre	compte	montant	chapitre	compte	montant
MANDAT à l'ordre de la collectivité (valeur nette comptable)			TITRE au nom de l'acheteur (opération réelle prix de vente)		
042	675	1 048,46	77	775	100,00
			TITRE à l'ordre de la collectivité (moins-value)		
		0,00	042	7761	948,46
total		1 048,46	total		1 048,46

DEPENSES INVESTISSEMENT			RECETTES INVESTISSEMENT		
chapitre	compte	montant	chapitre	compte	montant
MANDAT à l'ordre de la collectivité (moins-value)			TITRE à l'ordre de la collectivité (valeur nette comptable)		
040	192	948,46	040	2111	1 048,46
					0,00
			Ajustement du budget		
			024	Pas d'exécution	-100,00
total		948,46	total		948,46

### Spécificités des autres instructions budgétaires et comptables :

M4 : Pour les établissements appliquant la nomenclature M4, les opérations de cessions à titre onéreux ne constatent pas de différences sur réalisations d'immobilisations en section d'investissement (le compte 19 n'existe pas dans les nomenclatures M4).

Il n'y a pas d'ouverture automatique de crédits budgétaires ou de simplification de la présentation budgétaire par l'intermédiaire du chapitre 024. Les crédits budgétaires doivent être ouverts lors du BP ou à l'occasion d'une Décision Modificative pour permettre :

- l'enregistrement du prix de cession (opération réelle) au 775
- la sortie du patrimoine, pour sa valeur nette comptable, de l'immobilisation cédée (opération d'ordre budgétaire) : mandat 675-042 et titre 2XXX-040
- il n'y a pas de transfert de la plus ou moins-value de cession en section d'investissement en N.

La plus ou moins-value est supportée par la section de fonctionnement en N mais en cas de résultat excédentaire N, la plus-value (775 – 675) doit être affectée en investissement en N+1 à l'article 1064 (article R2221-48 et 90 du CGCT), titre d'ordre mixte (contrepartie article 110). Cette opération est prévue dans la délibération d'affectation du résultat N.

### M22 « budget prévisionnel » :

- prévoir les crédits budgétaires au budget prévisionnel ou lors d'une Décision Modificative
- enregistrement du prix de cession (opération réelle) au 775
- sortie du patrimoine, pour sa valeur nette comptable, de l'immobilisation cédée (opération d'ordre budgétaire) : mandat 675 et titre 2XXX

En cas de plus-value nette de cession ( $775 > 675$ ), cette dernière doit être transportée en N+1 au compte 10682 par titre d'ordre mixte qu'il y ait excédent ou déficit de la section d'exploitation (utilisation du compte 12 ou 119), tel que mentionné dans la délibération d'affectation des résultats.

## M22 EPRD :

- prévoir les crédits budgétaires à l'EPRD ou DM
- enregistrement du prix de cession (opération réelle) au 775
- sortie du patrimoine, pour sa valeur nette comptable, de l'immobilisation cédée (opération d'ordre semi-budgétaire) : mandat d'ordre mixte à l'article 675 avec compte de tiers valorisé à l'article 2XXX

Attention, en cas de plus-value de cession, l'instruction interministérielle N°DGCS/5C/DGCL/DGFIP/170 du 12 juillet 2018 prévoit deux cas de figure :

- pour les EPRD soumis à l'équilibre strict (exemple, EHPAD en attente de signature d'un CPOM, ESSMS tarifié par le préfet...), l'affectation de la plus-value N doit être effectuée en N+1 à l'article 10682 même en cas de déficit d'exploitation dans le cadre de l'affectation des résultats. Écriture non budgétaire (pas de titre de recette)
- pour les EPRD non soumis à l'équilibre strict (en principe la majorité), « même si le CASF ne prévoit l'obligation d'affecter les réserves de plus-value nettes que pour les CRP soumis à l'obligation d'équilibre strict, cette affectation constitue une pratique de bonne gestion recommandée pour les ESSMS non soumis à obligation d'équilibre strict. En effet, elle garantit que l'ESSMS ne finance pas son exploitation par des « désinvestissements ». Le cas échéant, écriture non budgétaire à l'article 10682 (pas de titre de recette) en N+1 au vu de la délibération d'affectation des résultats.

### [3.2.8 – Les cessions à l'euro symbolique et à titre gratuit](#)

Ce type d'opérations est assimilé à une subvention remise par la collectivité concernée.

La remise pour 1 € symbolique ne signifie pas que le bien remis n'a aucune valeur ou vaut 1 €. Sa valeur est celle inscrite au bilan de la collectivité qui remet l'immobilisation. Cette remise pour une valeur bien inférieure à la valeur réelle du bien s'interprète comme une subvention de la collectivité envers une autre collectivité ou établissement. Ces cessions s'analysent comme des subventions.

Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire : l'ordonnateur transmet au comptable, à l'appui du mandat et du titre un certificat administratif précisant notamment la désignation du bien et son numéro d'inventaire.

L'ordonnateur procède à la mise à jour de l'inventaire et le comptable complète l'état de l'actif.

Schéma comptable :

- émission d'un mandat au compte 2044X « subvention d'équipement versée en nature » pour constater la « subvention » versée au bénéficiaire de cette cession. Ce mandat doit correspondre au montant de l'immobilisation. Le mandat sera typé « ordre budgétaire » et de nature « inventaire » (zone opération 041) ;
- émission d'un titre au compte 21X pour constater la « sortie » du bien pour la valeur nette comptable du bien amortissable. Le titre sera typé « ordre budgétaire » et de nature « inventaire » (zone opération 041) ;
- émission d'un titre au compte 75888 « Autres » pour constater l'encaissement de l'euro symbolique : titre typé et de nature « fonctionnement »

En prévision :

Budget	
Crédits à prévoir au chapitre 041	

En réalisation :

MANDATS		TITRES	
articles	chapitres	articles	chapitres
2044X	041	21X	041
		75 888	75

S'il s'agit d'un bien amortissable, les amortissements doivent également être transférés ainsi que les subventions s'il s'agit d'un bien subventionné. Dans ce cas les mouvements s'imputent en contrepartie au compte 1021.

Dans ce cas des crédits doivent également être prévus et exécutés au chapitre 041.

À noter que le compte 2044X est un compte d'immobilisation amortissable : tous les ans, l'ordonnateur devra constater un amortissement au compte 6811 / 28044X.

Cas particulier de la M4 :

Sortie de l'immobilisation : D/ 6742 « subvention exceptionnelle d'équipement » – C/ 21⇒ pour la valeur de l'immobilisation (nette). Il n'existe pas de compte 2044X en M4.

### 3.2.9 – Les immobilisations affectées, concédées, affermées ou mises à disposition

Toutes les immobilisations appartenant à une collectivité mais affectées, mises à disposition dans le cadre d'un transfert de compétences ou encore affermées ou concédées sont comptabilisées au compte 24.

L'ensemble de ces opérations comptables se traduit par des opérations non budgétaires (aucun mandat et titre n'est émis lors de ces opérations).

L'enregistrement aux subdivisions concernées du compte 24 s'effectue pour la valeur nette comptable de l'immobilisation, c'est-à-dire après réintégration, par opération d'ordre non budgétaire, des amortissements éventuellement pratiqués.

Pour faciliter leur suivi à l'inventaire, il est vivement conseillé aux collectivités d'attribuer à une immobilisation affectée, mise à disposition dans le cadre d'un transfert de compétence, affermée ou concédée un numéro d'inventaire identique à celui initialement attribué par l'ordonnateur pour l'immobilisation concernée.

Cette solution n'est envisageable que si l'immobilisation en question est intégralement affectée, concédée, affermée ou mise à disposition. En effet, si l'immobilisation affectée, concédée, affermée ou mise à disposition ne l'est que partiellement, alors, cette partie de l'immobilisation doit être attributaire d'un numéro d'inventaire différent.

Un exemple retraçant le schéma comptable d'une immobilisation affectée, concédée, affermée ou mise à disposition est décrit dans les instructions budgétaires et comptables.

### 3.2.10 – La mise à la réforme

L'opération de mise à la réforme d'un bien consiste à le sortir de l'actif pour sa valeur nette comptable, après réintégration, le cas échéant des amortissements, en cas de démolition, de destruction ou de mise hors service d'une immobilisation résultant d'un acte volontaire (mise au rebut d'un bien en fin de vie ou devenu obsolète...) ou d'un événement indépendant de la volonté de l'entité (incendie, vol...).

Cette opération est sans contrepartie financière, c'est-à-dire qu'il n'y a aucun encaissement.

C'est une opération d'ordre non budgétaire (pas de crédits à prévoir au budget, pas de titres ni de mandats à émettre), constatée par le comptable au vu des informations transmises par l'ordonnateur sur simple certificat administratif. En parallèle, l'ordonnateur mettra à jour l'inventaire dans son logiciel.

Attention en M4, cette procédure ne vaut que pour les biens totalement amortis. Les sorties d'actifs non totalement amortis donnent lieu à des opérations budgétaires.

## Synthèse M57

Opération	Exemples, remarques	Type d'opération	Pièces attendues	Chapitres impactés (dépense et recette)	Écriture type
Amortissement	Prorata temporis	OOB	Mandat SF et titre SI	Mandat d'ordre budgétaire, nature fonctionnement et titre d'ordre budgétaire, nature inventaire	D 68xxx-042 C 580 D 580 C 28xxx-040
Travaux en régie	Travaux effectués par la collectivité (immobilisation créée par la collectivité)	OOB	Titre SF et mandat SI	Mandat d'ordre budgétaire de nature inventaire et titre d'ordre budgétaire de nature fonctionnement	D 21xxx-040 C 580 D 580 C 72x-042
Intégration des travaux	Fin des travaux : solde c/23	OONB	X	X	D 21xxx C 23xx
Cession d'immobilisation : prix de vente	Vente d'une immobilisation à titre onéreux	OR	Titre SF	Titre de fonctionnement, nature cession	D 4 621 C 775
Cession d'immobilisation : réintégration des amortissements	Sortie de l'actif des amortissements constatés	OONB	X	X	D 28xxx C 21xxx
Cession d'immobilisation : sortie d'actif	Sortie du bien pour la VNC	OOB	Mandat SF et titre SI	Mandat d'ordre budgétaire, nature cession et titre d'ordre budgétaire, nature cession	D 675-042 C 580 D 580 C 21xx-040
Cession d'immobilisation : transfert de la plus-value en SI	775 > 675, il faut neutraliser l'impact sur le résultat en enregistrant une charge	OOB	Mandat SF et titre SI	Mandat d'ordre budgétaire de nature cession et titre d'ordre budgétaire de nature cession	D 6761-042 C 580 D 580 C 192-040
Cession d'immobilisation : transfert de la moins-value en SI	675 > 775, il faut neutraliser l'impact sur le résultat (produit)	OOB	Mandat SI et titre SF	Mandat d'ordre budgétaire de nature cession et titre d'ordre budgétaire de nature cession	D 192-040 C 580 D 580 C 7761-042
Reprise de subvention	Amortissement des subventions	OOB	Mandat SI et titre SF	Mandat d'ordre budgétaire de nature investissement et titre d'ordre budgétaire de nature fonctionnement	D 139xx-040 C 580 D 580 C 777-042



SYNTHÈSE M22

Opération	Exemples, remarques	Type d'opération	Pièces attendues	Chapitres impactés (dépense et recette)	Écriture type
Amortissement	Prorata temporis	Semi-budgétaire	Mandat SF	Mandat d'ordre mixte de nature fonctionnement, compte de tiers 28xxx	D 68xxx C 21xxx
Travaux en régie	Travaux effectués par l'établissement	OOB	Titre SF et mandat SI	Titre d'ordre budgétaire de nature fonctionnement et mandat d'ordre budgétaire de nature inventaire	D 72 C 580 D 580 C 21xxx
Intégration des travaux	Fin des travaux : solde c/23	OONB	X	X	D 21xxx C 23xx
Cession d'immobilisation : prix de vente	Vente d'une immobilisation à titre onéreux	OR	Titre SF	Titre de fonctionnement, nature cession	D 4 621 C 775
Cession d'immobilisation : réintégration des amortissements	Sortie de l'actif des amortissements constatés	OONB	X	X	D 28xxx C 21xxx
Cession d'immobilisation : sortie d'actif	Sortie du bien pour la VNC	Semi-budgétaire	Mandat SF	Mandat d'ordre mixte, nature cession, compte de tiers 21xxx	D 675 C 21xxx