

## Recommandation 11

### Bilan

#### Recommandation

- 1 Le bilan met en regard le patrimoine et les capitaux de tiers. Le solde du bilan représente le capital propre.**
- 2 Le patrimoine se compose des ressources sur lesquelles l'entité a le contrôle du fait d'événements passés. Il fait l'objet d'une classification séparant le patrimoine administratif du patrimoine financier.**
- 3 Les capitaux de tiers sont des engagements de l'entité résultant d'événements passés et susceptibles de donner lieu à l'avenir à une sortie de fonds.**
- 4 La structure du bilan est dictée par le plan comptable.**

#### Notes explicatives

##### *Concernant le point 1*

- 5** Des normes généralement admises, le modèle comptable harmonisé reprend le concept habituel de l'approche résiduelle. Le capital propre correspond à la différence entre le patrimoine et les capitaux de tiers.
- 6** L'excédent ou le découvert du bilan correspond au cumul des excédents de revenus ou de charges du compte de résultats de l'exercice et des exercices précédents. Un découvert du bilan est présenté comme du capital propre, mais son montant porte un signe négatif.

##### *Concernant le point 2*

- 7** Les ressources sont des valeurs corporelles ou incorporelles qui offrent un avantage potentiel soit pour l'entité elle-même, soit pour des tiers (p.ex. pour la population). L'avantage potentiel peut être de différentes natures : avantage non financier ou financier ; avantage matériel ou immatériel.
- 8** Le patrimoine administratif comprend tous les actifs qui servent directement à exécuter une tâche publique (cf. Tableau 11-1).
- 9** Les tâches publiques sont les tâches que l'entité doit accomplir en vertu de dispositions du droit public (Constitution, loi, ordonnance, règlement, etc.).
- 10** Le patrimoine financier comprend tous les actifs qui ne servent pas directement à exécuter une tâche publique (cf. Tableau 11-1).
- 11** Même si les disponibilités ou les autres moyens de paiement équivalents sont impliqués d'une manière ou d'une autre dans l'accomplissement des tâches publiques, ils n'en demeurent pas moins intégrés dans le patrimoine financier.

- 12** Les actifs du patrimoine administratif et ceux du patrimoine financier sont présentés en fonction de leur degré de liquidité.
- 13** Le droit budgétaire et le droit des crédits imposent de distinguer le patrimoine administratif du patrimoine financier. La distinction se retrouve tant dans la présentation des comptes que dans l'attribution des compétences financières.
- 14** Outre la classification dans le patrimoine administratif et dans le patrimoine financier (cf. Tableau 11-2), une classification secondaire séparant l'actif circulant et l'actif immobilisé est possible (cf. Tableau 11-3).
- 15** L'actif circulant regroupe les disponibilités ainsi que les autres actifs qui, dans les 12 mois suivant la date de clôture du bilan, sont convertibles en disponibilités ou sont réalisables d'une autre manière. Tout autre actif doit être présenté dans le bilan comme élément de l'actif immobilisé.

### Concernant le point 3

- 16** La nature de l'évènement passé, susceptible de donner lieu à une sortie de fonds, peut être juridique ou implicite.
- 17** Les capitaux de tiers incluent les passifs de régularisation, les engagements et les provisions.
- 18** Les capitaux de tiers sont présentés en fonction de leur degré d'exigibilité (court terme, long terme). Les capitaux de tiers à court terme correspondent à tous les engagements et provisions dont l'entité doit s'acquitter dans les 12 mois qui suivent la date d'établissement du bilan. Tout autre engagement et provision doivent être présentés, au bilan, dans les capitaux de tiers à long terme.

## Exemples et illustrations

**Tableau 11-1 Exemples de postes du patrimoine administratif et du patrimoine financier**

Patrimoine administratif	Patrimoine financier
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Bâtiments scolaires</li> <li>– Bâtiments administratifs</li> <li>– Routes (cantonales)</li> <li>– Participation dans des entreprises sous-traitantes qui exécutent des tâches publiques</li> <li>– Forêts, pâturages, communaux (Allmenden) ou cours d'eaux</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Immeubles locatifs (sans lien avec une quelconque tâche publique)</li> <li>– Réserves de terrain</li> <li>– Papiers valeur (à des fins de placement)</li> <li>– Immeubles destinés à la vente</li> <li>– Instruments financiers dérivés (à des fins de couverture de risques)</li> </ul>

**Tableau 11-2 Bilan : Classification des actifs dans le patrimoine administratif et dans le patrimoine financier**

<b>1 Actif</b>	<b>2 Passif</b>
<b>10 Patrimoine financier</b>	<b>20 Capitaux de tiers ...</b>
100 Disponibilités et placements à court terme	<b>... à court terme</b>
101 Créances	200 Engagements courants
102 Placements financiers à court terme	201 Engagements financiers-à court terme
104 Actifs de régularisation	204 Passifs de régularisation
106 Marchandises, fournitures et travaux en cours	205 Provisions à court terme
107 Placements financiers à long terme	<b>... à long terme</b>
108 Immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine financier	206 Engagements financiers à long terme
109 Créances envers les financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers	208 Provisions à long terme
<b>14 Patrimoine administratif</b>	<b>29 Capital propre</b>
140 Immobilisations corporelles PA	290 Financements spéciaux sous capital propre
142 Immobilisations incorporelles PA	291 Fonds sous capital propre
144 Prêts PA	292 Réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires
145 Participations, capital social PA	293 Préfinancements
146 Subventions d'investissement	294 Réserve de politique budgétaire
148 Amortissements supplémentaires cumulés	295 Réserve liée au retraitement du patrimoine administratif
	296 Réserves liées au retraitement du patrimoine financier
	298 Autres capitaux propres
	299 Excédent / Découvert du bilan

**Tableau 11-3 Bilan : Possibilité de classification secondaire des actifs dans l'actif circulant et dans l'actif immobilisé**

<b>1 Actif</b>	<b>2 Passif</b>
<b>Actif circulant</b>	<b>20 Capitaux de tiers ...</b>
<b>Patrimoine financier</b>	<b>... à court terme</b>
100 Disponibilités et placements à court terme	200 Engagements courants
101 Créances	201 Engagements financiers à court terme
102 Placements financiers à court terme	
104 Actifs de régularisation	204 Passifs de régularisation
106 Marchandises, fournitures et travaux en cours	205 Provisions à court terme
<b>Actif immobilisé</b>	<b>... à long terme</b>
<b>Patrimoine financier</b>	206 Engagements financiers à long terme
107 Placements financiers à long terme	208 Provisions à long terme
108 Immobilisations corporelles et incorporelles du patrimoine financier	
109 Créances envers les financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers	209 Engagements envers les financements spéciaux et fonds sous capitaux de tiers
<b>Patrimoine administratif (14)</b>	<b>29 Capital propre</b>
140 Immobilisations corporelles PA	290 Financements spéciaux sous capital propre
142 Immobilisations incorporelles PA	291 Fonds sous capital propre
144 Prêts PA	292 Réserves des domaines gérés par enveloppes budgétaires
145 Participations, capital social PA	293 Préfinancements
146 Subventions d'investissement	294 Réserve de politique budgétaire
148 Amortissements supplémentaires cumulés	295 Réserve liée au retraitement du patrimoine administratif
	296 Réserves liées au retraitement du patrimoine financier
	298 Autres capitaux propres
	299 Excédent / Découvert du bilan
<b>10 Patrimoine financier</b>	<b>20 Capitaux étrangers</b>
<b>14 Patrimoine administratif</b>	<b>29 Capital propre</b>