

MINISTÈRE DU TRAVAIL, DES RELATIONS SOCIALES,
DE LA FAMILLE, DE LA SOLIDARITÉ ET DE LA VILLE
MINISTÈRE DE LA SANTÉ ET DES SPORTS

INSTRUCTION BUDGÉTAIRE
ET COMPTABLE APPLICABLE
AUX ÉTABLISSEMENTS
PUBLICS SOCIAUX
ET MÉDICO-SOCIAUX

TOME 1
LE CADRE COMPTABLE

Annexe de l'arrêté du 10 novembre 2008
(édition mise à jour en application
de l'arrêté du 19 décembre 2008)

Bulletin officiel
N° 2009/8 *bis*
Fascicule spécial

MINISTÈRE DU TRAVAIL, DES RELATIONS SOCIALES,
DE LA FAMILLE, DE LA SOLIDARITÉ ET DE LA VILLE

MINISTÈRE DE LA SANTÉ ET DES SPORTS

INSTRUCTION BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE
APPLICABLE AUX ÉTABLISSEMENTS PUBLICS
SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX

TOME 1
LE CADRE COMPTABLE

Annexe de l'arrêté du 10 novembre 2008

(édition mise à jour en application
de l'arrêté du 19 décembre 2008)

Date de publication : novembre 2009

Directeur de la publication : François Carayon

Rédactrice en chef : Catherine Baude

Réalisation : bureau de la politique documentaire

14, avenue Duquesne, 75350 Paris 07 SP, tél. : 01-40-56-45-44

SOMMAIRE

PREAMBULE	3
TITRE I : LA NOMENCLATURE DES COMPTES	4
CHAPITRE 1 LE PLAN COMPTABLE	5
1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES	5
1.1. Codification	5
1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes	5
1.1.2. Structure décimale des comptes	6
1.2. Critères de classement	7
2. LES NOMENCLATURES COMPTABLES	7
CHAPITRE 2 LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES	8
1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES)	8
2. CLASSE 2. - COMPTES D'IMMOBILISATIONS	28
3. CLASSE 3. - COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS	41
4. CLASSE 4. - COMPTES DE TIERS	44
5. CLASSE 5. - COMPTES FINANCIERS	70
6. CLASSE 6. – COMPTES DE CHARGES	79
7. CLASSE 7. – COMPTES DE PRODUITS	92
8. CLASSE 8.- COMPTES SPECIAUX	101
CHAPITRE 3 L'AFFECTATION DES RESULTATS	102
1. PRINCIPES GENERAUX	102
1.1. Modalités	102
1.2. Pratique	102
2. RESULTAT DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT	102
3. DEFINITION DU RESULTAT D'EXPLOITATION	103
4. DISPOSITIF BUDGETAIRE ET COMPTABLE APPLICABLE AUX RESULTATS DE LA SECTION D'EXPLOITATION	103
4.1. Opérations constatées à la clôture de l'exercice N : détermination du résultat comptable et agrégation des résultats du budget général et des budgets annexes.	103
4.2. Opérations comptabilisées au cours de l'exercice N + 1 : détermination des résultats de l'exercice N à affecter et affectation de ces résultats	104
4.2.1. Détermination des résultats à affecter	104

4.2.2.	Affectation des résultats	105
4.2.2.1.	Modalités	105
4.2.2.2.	Traduction comptable	106
4.2.2.3.	Traduction budgétaire	107
5.	CONTROLE DU SOLDE DES COMPTES 110, 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE N, APRES COMPTABILISATION DES OPERATIONS RELATIVES A L'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE N – 1	109
5.1.	Compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	109
5.2.	Compte 111 « Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles »	109
5.3.	Compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	109
5.4.	Compte 114 « Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R. 314-52 du CASF »	109
6.	DISPOSITIONS RELATIVES A LA PRESENTATION DU COMPTE DE GESTION	109
	CHAPITRE 4 EXEMPLE D'AFFECTATION DES RESULTATS D'UN ETABLISSEMENT PUBLIC SOCIAL ET MEDICO-SOCIAL	117
1.	DE L'EXERCICE 2006 EN 2007	117
2.	DE L'EXERCICE 2007 EN 2008	120
3.	DE L'EXERCICE 2008 EN 2009	123
4.	DE L'EXERCICE 2009 EN 2010	126
	ANNEXES	129

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Arrêté du 6 juin 2000 fixant le niveau de vote des crédits des établissements publics sociaux et médico-sociaux.....	130
ANNEXE N° 2 : Arrêté du 8 août 2002 relatif à la composition des groupes fonctionnels prévus au I de l'article L. 315-15 du Code de l'Action sociale et des familles	132
ANNEXE N° 3 : Les schémas d'écritures	134
ANNEXE N° 4 : Arrêté du 19 décembre 2008 relatif au plan comptable M.22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux.....	229

PREAMBULE

Le présent bulletin officiel spécial est l'annexe de l'arrêté du 10 novembre 2008 relatif à l'instruction budgétaire et comptable M 22 applicable aux établissements publics sociaux et médico-sociaux, paru au Journal Officiel Lois et décrets du 17 décembre 2008.

L'arrêté du 19 décembre 2008 relatif au plan comptable M22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux a modifié l'arrêté du 10 novembre 2008 et introduit une mise à jour du plan comptable paru au *Bulletin officiel* spécial 2008/2 *bis*, intitulé « l'Instruction budgétaire et comptable applicable aux établissements publics sociaux et médico-sociaux ». Le présent BOS est une édition mise à jour en application de l'arrêté du 19 décembre 2008.

La présente instruction s'applique aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux relevant du I de l'article L. 312-1 du Code de l'action sociale et des familles (CASF), à leurs budgets annexes et aux groupements de coopération sociale ou médico-sociale publics exerçant les missions énoncées au b du 3° de l'article L. 312-7 du même code.

Les établissements et services publics sociaux et médico-sociaux comprennent notamment :

- les établissements publics locaux sociaux et médico-sociaux et leurs budgets annexes ;
- les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local (CCAS, CIAS) autre qu'un établissement public de santé ;
- les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'un établissement public national (par exemple : ONAC) en application du dernier alinéa de l'article R. 314-78 du CASF.

Toutefois, dès lors que l'activité sociale et médico-sociale ne fait l'objet d'aucune tarification (par exemple un foyer-logement qui ne facture que des loyers), le service public social et médico-social peut relever soit de la présente instruction, soit de l'instruction budgétaire et comptable de la collectivité à laquelle il est rattaché (M14 par exemple dans le cas d'un budget annexe non tarifé d'un CCAS).

La notion de « tarification » est définie par l'article R. 314-8 du CASF :

« La tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux prend la forme de l'un ou de plusieurs des tarifs suivants :

- 1° Dotation globale de financement ;
- 2° Prix de journée, le cas échéant globalisé ;
- 3° Forfait journalier ;
- 4° Forfait global annuel ;
- 5° Tarif forfaitaire par mesure ordonnée par l'autorité judiciaire ;
- 6° Tarif horaire ».

En outre, le plan de comptes normalisé M22, conforme au règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du comité de la réglementation comptable relatif à la réécriture du plan comptable général homologué par arrêté du 22 juin 1999, a été élaboré et présenté au conseil national de la comptabilité qui lui a donné un avis de conformité (avis de conformité n° 2008-09 du 7 mai 2008).

TITRE I

LA NOMENCLATURE DES COMPTES

CHAPITRE 1

LE PLAN COMPTABLE

Le classement des opérations inscrites au budget et dans la comptabilité tenue tant par l'ordonnateur que par le comptable est effectué selon un plan de comptes normalisé, conforme au règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du comité de la réglementation comptable relatif à la réécriture du plan comptable général, homologué par arrêté du 22 juin 1999, et ses modifications ultérieures.

1. LA CLASSIFICATION DES COMPTES

La classification des comptes se caractérise par le choix d'un mode de codification décimale et l'adoption de critères de classement des opérations dans les comptes ouverts à cet effet.

1.1. CODIFICATION

Le numéro de code participe, avec l'intitulé du compte qui l'accompagne, à l'identification de l'opération enregistrée en comptabilité.

La codification du plan de comptes permet :

- le tri des opérations par grandes catégories (répartition dans les classes de comptes) ;
- l'analyse plus ou moins développée de ces opérations au sein de chacune des catégories visées ci-dessus par l'utilisation d'une structure décimale des comptes.

L'ensemble de ces dispositions facilite les regroupements en postes, puis en rubriques, nécessaires à la production des documents de synthèse normalisés.

1.1.1. Répartition des opérations dans les classes de comptes

En ce qui concerne la comptabilité générale, les opérations relatives au bilan sont réparties dans les cinq classes de comptes suivantes :

- classe 1 : comptes de capitaux (capitaux propres, autres fonds propres, emprunts et dettes assimilées) ;
- classe 2 : comptes d'immobilisations ;
- classe 3 : comptes de stocks et en-cours ;
- classe 4 : comptes de tiers ;
- classe 5 : comptes financiers.

Les opérations relatives au résultat sont réparties dans les deux classes de comptes suivantes :

- classe 6 : comptes de charges ;
- classe 7 : comptes de produits.

La classe 8 est affectée aux comptes spéciaux.

Le plan comptable réserve la classe 9 à la comptabilité analytique qui dispose ainsi de son propre plan de comptes.

1.1.2. Structure décimale des comptes

Le numéro de chacune des classes 1 à 8 constitue le premier chiffre des numéros de tous les comptes de la classe considérée.

Chaque compte peut lui-même se subdiviser. Le numéro de chaque compte divisionnaire commence toujours par le numéro du compte ou sous-compte dont il constitue une subdivision.

En comptabilité générale, la position du chiffre, au-delà du premier, dans le numéro de code affecté au compte, a une valeur indicative pour l'analyse de l'opération enregistrée à ce compte.

Signification des terminaisons 1 à 8 :

- Dans les comptes à deux chiffres, les comptes de terminaison 1 à 8 sont déterminés en fonction de catégories économiques d'opérations qu'ils sont destinés à regrouper à l'exception du compte 28 « Amortissements des immobilisations » qui fonctionne comme un compte à deux chiffres de terminaison 9.

La codification retenue permet une affectation automatique des dépréciations (amortissements et provisions) aux comptes d'actif correspondants (exemples 21 et 281).

Une liaison a été établie entre les comptes de dépréciation du bilan (28, 29, 39, 49, 59) et les comptes de dotations et de reprises correspondants du compte de résultat (68, 78). Il en est également ainsi entre certains comptes de charges et de produits.

Exemple :

65 « Autres charges de gestion courante » et 75 « Autres produits de gestion courante » ;

66 « Charges financières » et 76 « Produits financiers » ;

67 « Charges exceptionnelles » et 77 « Produits exceptionnels » ;

68 « Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions » et 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions ».

Un intitulé d'ensemble « Autres charges externes » a été réservé aux comptes 61 et 62, qui recensent toutes les charges autres que les achats, en provenance des tiers.

Les intitulés « Services extérieurs » et « Autres services extérieurs » permettent seulement de les différencier pour faciliter les traitements comptables.

- Dans les comptes à trois chiffres (et plus), les terminaisons 1 à 8 enregistrent le détail des opérations normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur.

Dans les comptes de la classe 4, la terminaison 8 est utilisée pour caractériser les produits à recevoir et les charges à payer rattachés aux comptes qu'ils concernent.

Dans les comptes des classes 6 et 7, la terminaison 8 est le plus généralement affectée à l'enregistrement des opérations autres que celles détaillées par ailleurs dans les comptes de même niveau se terminant par 1 à 7.

Signification de la terminaison 9 :

- dans les comptes à deux chiffres, les comptes de bilan se terminant par 9 identifient les provisions pour dépréciation de chaque classe correspondante (29, 39, 49, 59) ;
- dans les comptes à trois chiffres (et plus), pour les comptes de bilan et les comptes de charges, la terminaison 9 permet d'identifier les opérations de sens contraire à celles normalement couvertes par le compte de niveau immédiatement supérieur et classées dans les subdivisions se terminant par 1 à 8.

Exemple :

Le compte 409 « Fournisseurs débiteurs » est un compte à solde débiteur alors que les subdivisions du compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » sont normalement créditrices.

Le compte 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs » est un compte créditeur alors que les subdivisions du compte 62 « Autres services extérieurs » sont débitrices.

1.2. CRITERES DE CLASSEMENT

Les critères successifs de classement des opérations retenus dans le plan de comptes, assurent l'homogénéité interne des classes et des comptes à deux chiffres en fonction de catégories économiques d'opérations qu'ils sont destinés à regrouper.

Indépendamment de cette cohérence interne du plan de comptes, l'établissement des documents de synthèse nécessite une répartition des opérations enregistrées en comptabilité selon les critères généraux de classement :

- au bilan : classement en fonction de la destination des biens (immobilisations, stocks ...) ;
- dans le compte de résultat : classement en fonction de la nature des charges et des produits constitutifs du résultat de l'exercice.

2. LES NOMENCLATURES COMPTABLES

La nomenclature des comptes applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux se présente de la manière suivante :

- une nomenclature de base applicable à l'ensemble des établissements ou services sociaux et médico-sociaux publics ;
- une nomenclature simplifiée qui peut être adoptée par les établissements ou services sociaux et médico-sociaux publics de moins de 100 lits ou places.

CHAPITRE 2

LE FONCTIONNEMENT DES COMPTES

1. CLASSE 1 - COMPTES DE CAPITAUX (FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES)

Les comptes de la classe 1 regroupent les capitaux propres, comptes 10 à 14, qui correspondent à la somme algébrique :

- des dotations et réserves (compte 10) ;
- du report à nouveau (compte 11) ;
- du résultat de l'exercice (compte 12) ;
- des subventions d'investissement (compte 13) ;
- des provisions réglementées (compte 14).

La situation nette de l'établissement, établie après affectation du résultat de l'exercice, est égale au montant des capitaux à l'exclusion des subventions d'investissement et des provisions réglementées.

À la classe 1, figurent également :

- les provisions pour risques et charges (compte 15) ;
- les emprunts et dettes assimilées (compte 16) ;
- les comptes de liaison (compte 18).

Les capitaux propres et les emprunts constituent des passifs, c'est à dire des obligations envers un tiers dont il est probable ou certain qu'elles se traduiront par une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

Compte 10. - Dotations, fonds divers et réserves.

La nomenclature comptable a subi, en raison de la situation juridique des établissements du secteur public social et médico-social, certains aménagements dérogatoires, par rapport au plan comptable général, dont l'un des plus significatifs est l'absence du compte de capital auquel a été substitué le compte 102 « Dotations et fonds divers ».

Compte 102. - Dotations et fonds divers.

Le compte 102 « Dotations et fonds divers » enregistre la contrepartie nette de l'intégration au patrimoine des immobilisations, des créances et des dettes.

Compte 1021. - Dotation.

Au crédit de ce compte est inscrite la valeur des biens reçus par l'établissement à titre de dotation par le débit du compte intéressé de la classe 2. Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

Ce compte est principalement mouvementé lors de la remise d'éléments actif et/ou passif dans le cadre d'opération de dotation initiale à un établissement.

Compte 1022. - Compléments de dotation. - État.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

10222 Fonds de compensation pour la Taxe sur la Valeur ajoutée (F.C.TVA.) (à n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux des collectivités et établissements publics locaux bénéficiaires du F.C.TVA. en application de l'article L. 1615-2 du Code générale des collectivités territoriales).

10228 Autres compléments de dotations -État

Le compte 10222 « Fonds de compensation pour la Taxe sur la Valeur ajoutée (F.C.TVA.) » enregistre le F.C.TVA. dont bénéficient exclusivement les services publics sociaux et médico-sociaux, budgets annexes des collectivités et établissements publics locaux bénéficiaires du F.C.TVA.

Au crédit du compte 10228 « Autres compléments de dotations - État » sont inscrites les subventions d'investissement « non transférables » versées par l'État, c'est-à-dire les subventions accordées comme compléments de dotation pour l'acquisition de biens dont la charge de renouvellement incombe à l'établissement. C'est l'amortissement du bien qui permettra le moment venu, de financer les opérations de rénovation, de reconstruction ou de renouvellement du bien subventionné. Par opposition aux subventions inscrites au compte 13, les subventions d'investissement « non transférables » sont maintenues en permanence au passif du bilan. Elles sont comptabilisées par opération budgétaire, au crédit du compte 10228 par le débit du compte de tiers intéressé.

Compte 1023. - Compléments de dotation. Organismes autres que l'État.

Lorsque la subvention d'investissement « non transférable », qui demeure au bilan, est versée par un organisme autre que l'État (caisse d'assurance maladie, collectivité territoriale...), elle fait l'objet d'un crédit au compte 1023 par le débit du compte du tiers intéressé.

Compte 1025. - Dons et legs en capital.

Ce compte est destiné à enregistrer les dons et legs en immobilisations physiques ou financières ainsi que les dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement ou à employer en achats de valeurs.

Ces opérations sont des opérations d'ordre budgétaires, le compte de contrepartie du compte 1025 étant, selon le cas, un compte de la classe 2 ou un compte financier.

Compte 106. - Réserves.

Les mouvements qui affectent ce compte donnent toujours lieu à délibération du conseil d'administration (cf. commentaires du compte 12).

Les réserves à inscrire au compte 106 sont constituées des résultats excédentaires affectés à l'établissement, à l'exception du compte 1064 qui peut-être pourvu en cas de résultat déficitaire.

Ces réserves peuvent être de nature budgétaire (comptes 1064 et 10682) ou non budgétaires (comptes 10685, 10686 et 10687).

Ce compte est crédité, lors de l'affectation des excédents, par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice » selon les dispositions de l'article R. 314-51 du CASF.

Compte 1064. - Réserve des plus-values nettes.

Ce compte est mouvementé lorsque l'établissement dégage une plus-value nette de cession (la différence entre le montant total du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » et 675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés » est positive). La plus value nette de cession constitue une ressource de la section d'investissement en application de l'article R. 314-11 du CASF.

Le compte 1064 est doté lors de l'affectation des résultats en N+1, du montant des plus values nettes réalisées sur les cessions d'immobilisations de l'exercice N.

En cas de résultat excédentaire, le compte 1064 est crédité par le débit :

- du compte 12 ;
- du compte 119 « report à nouveau (solde débiteur) » pour le reliquat si le résultat excédentaire enregistré au compte 12 est inférieur au montant des plus values nettes.

En cas de résultat déficitaire, le compte 1064 est crédité par le débit du compte 119.

Il s'agit d'opérations d'ordre semi-budgétaires qui donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 1064.

Compte 10682. - Excédents affectés à l'investissement.

Ce compte est crédité lors de l'affectation du résultat (opération d'ordre semi-budgétaire ou mixte qui donne lieu à l'émission d'un titre de recettes) lorsque le résultat excédentaire d'exploitation est affecté au financement de mesures d'investissement.

Compte 10685. - Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (Réserve de trésorerie)

Il s'agit d'un compte de réserve et les sommes figurant sur ce compte sont, conformément aux dispositions énoncées par le plan comptable général, affectées durablement à l'établissement public social et médico-social.

Ce compte est crédité lors de l'affectation du résultat par le débit du compte 12 (opération d'ordre non budgétaire) selon les dispositions de l'article R. 314-51 du CASF. En vertu de cet article, « *l'excédent d'exploitation peut être affecté (...) à un compte de réserve de trésorerie dans la limite de la couverture du besoin en fonds de roulement, tel que défini au III de l'article R. 314-48.* ».

Le III de l'article R. 314-48 précité dispose : « *le besoin en fonds de roulement (...) est égal à la différence entre, d'une part, les comptes de stocks, les charges constatées d'avance et les comptes de créances, notamment sur les usagers et les organismes payeurs, et, d'autre part, les comptes de dettes à l'égard des fournisseurs d'exploitation, les comptes de dettes sociales et fiscales, les produits constatés d'avance, les ressources à reverser à l'aide sociale et les fonds déposés ou reçus à l'exception de ceux des majeurs protégés* ».

Un arrêté du 22 octobre 2003 modifié par un arrêté du 17 juillet 2007 fixe le modèle de bilan financier, nécessaire au calcul de ce fonds de roulement (cf. fiche n° 32).

Ce compte peut faire l'objet d'une reprise (II de l'article R. 314-48 précité) « *si le bilan financier établit, sur trois exercices successifs, que les comptes de réserve de trésorerie couvrent le besoin en fonds de roulement de l'établissement ou du service* ». Cette reprise « *ne peut en aucun cas excéder la plus haute différence observée, sur les trois exercices en cause, entre cette réserve et le besoin en fonds de roulement* ».

La reprise sur la réserve de trésorerie est soumise à l'accord de l'autorité de tarification qui en approuve le montant (IV de l'article R. 314-48 précité). Elle fait l'objet d'une délibération en conseil d'administration.

La reprise sur le compte 10685 s'effectue au profit d'une affectation au financement de mesures d'investissement.

Cette reprise se traduit par une opération d'ordre semi-budgétaire donnant lieu à un débit au compte 10685 par un crédit au compte 10682 « Excédents affectés à l'investissement » (émission d'un titre de recettes).

Compte 10686. - Réserve de compensation.

L'excédent d'exploitation peut être affecté à un compte de réserve de compensation. Ce compte est crédité, lors de l'affectation des résultats, du montant de l'excédent à mettre en réserve. Lorsqu'un résultat déficitaire est constaté, le compte 10686 « Réserve de compensation » est débité, en priorité, par le crédit du compte 12. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire.

Le compte 10686 est subdivisé de la manière suivante :

10686.1	EHPAD
10686.1.1	EHPAD section tarifaire hébergement
10686.1.2	EHPAD section tarifaire dépendance
10686.1.3	EHPAD section tarifaire soins
10686.2	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF
10686.3	Autres services relevant de l'article R. 314-74 du CASF

Compte 10687. - Réserve de compensation des charges d'amortissement

L'excédent d'exploitation peut être affecté à un compte de réserve de compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements, et installations de mise aux normes de sécurité. Ce compte est crédité, lors de l'affectation des résultats, du montant de l'excédent à mettre en réserve.

La reprise au profit d'une affectation au financement des charges d'amortissement se traduit par une opération d'ordre non budgétaire donnant lieu à un débit au compte 10687 « réserve de compensation des charges d'amortissements » par un crédit au compte 110 « report à nouveau ».

Le compte 10687 est subdivisé de la manière suivante :

10687.0	Budget général
10687.2	Unité de long séjour
10687.3	E.H.P.A.D
10687.3.1	E.H.P.A.D section tarifaire hébergement
10687.3.2	E.H.P.A.D section tarifaire dépendance
10687.3.3	E.H.P.A.D section tarifaire soins
10687.61	Maison de retraite
10687.64	Services de soins infirmiers à domicile
10687.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

Compte 11. - Report à nouveau.

Ce compte enregistre tout ou partie du résultat comptable excédentaire affecté « à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel il est constaté, ou de l'exercice qui suit » et/ou « au financement de mesures d'exploitation n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel le résultat a été affecté ».

Compte 110. - Report à nouveau (solde créditeur).

Le compte 110 est millésimé par exercice (tout ou partie du résultat excédentaire N sera affecté au compte 110N).

Ce compte est crédité lors de l'affectation des résultats de l'exercice N en N+1, par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice » de la partie du résultat excédentaire de N à affecter à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice N+1 ou de l'exercice N+2 ;

Le compte 110 comporte les subdivisions suivantes :

- 110.0 Budget général
- 110.2 Unité de long séjour
- 110.3 E.H.P.A.D
- 110.31 E.H.P.A.D section tarifaire hébergement
- 110.32 E.H.P.A.D section tarifaire dépendance
- 110.33 E.H.P.A.D section tarifaire soins
- 110.61 Maison de retraite
- 110.64 Services de soins infirmiers à domicile
- 110.68 Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

Compte 111. - Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles.

Le compte 111 est millésimé par exercice (tout ou partie du résultat excédentaire N sera affecté au compte 111N).

Ce compte est crédité lors de l'affectation des résultats de l'exercice N en N+1, par le débit du compte 12 « Résultat de l'exercice » de la partie du résultat excédentaire de N à affecter au financement de mesures d'exploitation de l'exercice N+1 n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant l'exercice N+1.

Le compte 111. comporte les subdivisions suivantes :

- 111.0 Budget général
- 111.1 Dotation non affectée (D.N.A.)
- 111.2 Unité de long séjour
- 111.3 E.H.P.A.D
- 111.31 E.H.P.A.D section tarifaire hébergement
- 111.32 E.H.P.A.D section tarifaire dépendance
- 111.33 E.H.P.A.D section tarifaire soins
- 111.61 Maison de retraite
- 111.64 Services de soins infirmiers à domicile
- 111.68 Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

Compte 116. - Amortissements comptables excédentaires différés

Compte 116.1. - Amortissements comptables excédentaires différés (fiche technique n° 42)

Les amortissements comptables excédentaires différés sont constatés dans le cadre de la mise en œuvre de la méthode de comptabilisation par composants, pour les biens acquis ou produits avant l'application de cette méthode, lorsque le financement accordé par les autorités de tarification pour couvrir les dotations aux amortissements est effectué sur une durée plus longue que la durée d'utilisation des biens amortissables concernés.

En effet, la mise en œuvre de la méthode de comptabilisation de l'actif par composants peut conduire, pour les immobilisations acquises ou produites avant l'application de cette méthode, à revoir le plan d'amortissement sur une durée plus courte que la durée retenue initialement.

Le financement accordé par l'autorité de tarification pouvant rester fixé sur la durée d'amortissement d'origine, un différentiel entre le montant de la dotation aux amortissements calculée sur les bases d'une comptabilisation par composants et celui effectivement pris en charge par l'autorité de tarification peut être constaté et amener à un « sous financement » temporaire de l'amortissement.

Ce différentiel, s'il est supérieur à la variation prévue à l'article L. 342-3 du Code de l'action sociale et des familles, constitue un excédent d'amortissement comptable qui doit être comptabilisé au débit du compte 116.1 « amortissements comptables excédentaires différés » lors de l'affectation des résultats en N+1.

Le compte 116.1 est débité, par le crédit :

- du compte 12 « Résultat de l'exercice » si le résultat de l'exercice est déficitaire ;
- du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » :
 - pour le reliquat si le résultat déficitaire enregistré au compte 12 est inférieur au montant de l'excédent d'amortissement ;
 - si le résultat de l'exercice est excédentaire.

Il s'agit d'opérations d'ordre semi- budgétaires : un mandat doit être émis au compte 116.1.

À l'issue de la période d'utilisation du bien, l'amortissement comptable excédentaire différé fait l'objet d'une reprise, par prélèvement sur le compte de résultat, selon le rythme de financement de l'autorité de tarification prévu à l'origine.

Le compte 116.1 est crédité par le débit :

- du compte 12 si le résultat de l'exercice est excédentaire ;
- du compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » :
 - pour le reliquat si le résultat excédentaire enregistré au compte 12 est inférieur au montant de l'amortissement comptable à financer ;
 - si le résultat de l'exercice est déficitaire.

Il s'agit d'opérations d'ordre semi- budgétaires : un titre est émis au compte 116.1.

Les amortissements comptables excédentaires différés font l'objet d'un suivi au moyen d'un tableau joint en annexe du compte de gestion (voir commentaire du tableau IV au chapitre 3).

Remarque : *Sur le plan budgétaire, le montant de l'amortissement comptable excédentaire différé doit être inscrit sur la ligne « amortissements comptables excédentaires différés ». Cette ligne est ouverte en dépenses et en recettes, dans la section d'investissement (ligne 004) et dans la section d'exploitation (ligne 005). Elle sert à neutraliser l'impact budgétaire engendré par le décalage dans le temps entre l'enregistrement de l'amortissement comptable (comptes 28 et 68 mouvementés) et la constatation de son financement par l'autorité de tarification (classe 7). Elle permet ainsi de présenter les deux sections en équilibre.*
Toute inscription d'une recette budgétaire sur la ligne « amortissements comptables excédentaires différés » dans une section doit se traduire par l'inscription d'une dépense sur cette même ligne dans l'autre section.

Attention : *Les lignes 004 et 005 sont des lignes de prévision budgétaire. Aucune exécution n'est possible sur ces lignes.*

☞ *Traitement de la régularisation des amortissements comptabilisés avant la mise en œuvre de la comptabilisation par composants :*

La différence entre le montant des amortissements enregistrés aux comptes 28 avant la mise en œuvre de la comptabilisation par composants et le montant des amortissements qui auraient dû être comptabilisés au vu du nouveau plan d'amortissement est enregistrée au débit du compte 116.1, par le crédit des comptes 28 concernés. Cette écriture de régularisation est constatée sur l'exercice de changement de méthode, en balance d'entrée.

Compte 119. - Report à nouveau (solde débiteur).

Le compte 119 est débité, de la partie du déficit budgétaire qui ne peut pas être couverte par la réserve de compensation (10686), par le crédit du compte 12.

Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire. Il est reporté sur l'exercice au cours duquel le déficit est constaté (N+1) ou de l'exercice qui suit (N+2). En cas de circonstances exceptionnelles, la reprise du déficit peut être étalée en parts égales sur trois exercices.

Le compte 119 comporte les subdivisions suivantes :

- 119.0 Budget général
- 119.1 Dotation non affectée (D.N.A.)
- 119.2 Unité de long séjour
- 119.3 E.H.P.A.D
 - 119.31 E.H.P.A.D section tarifaire hébergement
 - 119.32 E.H.P.A.D section tarifaire dépendance
 - 119.33 E.H.P.A.D section tarifaire soins
- 119.61 Maison de retraite
- 119.64 Services de soins infirmiers à domicile
- 119.68 Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

Compte 12. - Résultat de l'exercice.

Le résultat est calculé par différence entre les produits et les charges d'exploitation de l'exercice.

Le résultat, calculé extra-comptablement en fin d'exercice, est repris par le comptable en balance d'entrée de la gestion suivante au compte 12 « Résultat de l'exercice ».

Le solde débiteur du compte 12 signifie que, sur l'exercice précédent, les charges d'exploitation ont été supérieures aux produits d'exploitation et qu'il en résulte un déficit comptable.

À l'inverse, l'excédent comptable provient de la supériorité des produits d'exploitation sur les charges d'exploitation. Dans ce cas, le solde du compte 12 est créditeur.

Le résultat excédentaire peut être affecté aux comptes 10682, 10685, 10686, 10687, 110 ou 111 en vertu de l'article R. 314-51 du CASF (et le cas échéant, au compte 1064 et 1161).

L'affectation du résultat de l'exercice écoulé est décidée par l'autorité de tarification. La décision motivée par laquelle l'autorité de tarification affecte le résultat, après en avoir éventuellement réformé le montant (cf. commentaire du compte 114), est notifiée à l'établissement dans le cadre de la procédure de fixation du tarif de l'exercice sur lequel ce résultat est affecté (article R. 314-53 du CASF). L'établissement devra alors reprendre la décision de l'autorité de tarification dans une délibération.

L'établissement peut toutefois fixer lui-même l'affectation du résultat lorsque les recettes issues de la tarification (c'est à dire les recettes versées par l'autorité dont relève l'établissement ou le service) représentent moins de la moitié des recettes d'exploitation du budget pour lequel le résultat est affecté.

Dans tous les cas, le comptable devra être en possession d'une délibération exécutoire de l'établissement.

Le déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation (10686). Si le montant figurant au compte 10686 est inférieur au montant du déficit, la différence est imputée au débit du compte 119. En cas de circonstances exceptionnelles, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices.

Si, à la date de clôture de la journée complémentaire, le comptable n'est pas en possession d'une délibération d'affectation du résultat exécutoire, il devra virer les sommes figurant au compte 12 « résultat de l'exercice » soit au crédit du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » s'il s'agit d'un excédent, soit au débit du compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » s'il s'agit d'un déficit. Cette opération permet l'apurement du compte 12 et l'édition du compte de gestion sans anomalie. Elle donnera lieu à contre-passation au début de l'exercice N+1.

Cas particulier des E.H.P.A.D. (établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes)

Le résultat de l'exercice est affecté par sections tarifaires (section hébergement, section dépendance et section soins).

Il revient à l'ordonnateur de dégager le résultat de chacune de ces sections, la somme de ces trois résultats devant être strictement égale au résultat global de l'établissement dégagé par le comptable à partir de sa comptabilité générale.

L'affectation du résultat de chacune des trois sections tarifaires est toujours décidée par l'autorité de tarification. Toutefois, l'établissement peut fixer lui-même l'affectation du résultat d'une part, de la section hébergement, et d'autre part, de la section dépendance, si les produits des tarifs relatifs à l'hébergement ou à la dépendance, versés par le département qui fixe ce tarif, représentent moins de la moitié des produits de tarification de chacune de ces sections tarifaires.

Compte 13. - Subventions d'investissement (fiche technique n° 19).

☞ *Définition :*

Les subventions « transférables » sont des subventions accordées en vue de financer une immobilisation amortissable. La qualification de subvention « transférable » est décidée par l'organisme attributaire. Le compte 13 est destiné à la fois à faire apparaître au bilan le montant des subventions d'investissement reçues jusqu'à ce qu'elles aient rempli leur objet et à permettre aux établissements subventionnés d'échelonner sur plusieurs exercices la constatation de l'enrichissement provenant de ces subventions.

Les subventions « transférables » se distinguent des subventions « non transférables » assimilées à des compléments de dotations enregistrés aux comptes 1022 et 1023 (voir le commentaire de ces comptes) et maintenues en permanence au passif du bilan.

☞ *Modalités de reprise :*

Lorsque les immobilisations sont amortissables, la reprise de la subvention d'investissement au compte de résultat a pour effet de neutraliser pour partie le montant de la dotation aux comptes d'amortissement. Cette reprise contribue au financement de la charge de renouvellement du bien subventionné et concourt à la maîtrise des tarifs administrés.

Le compte 139 est débité par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » (opération d'ordre budgétaire) d'une somme égale au montant de la subvention rapportée à la durée de l'amortissement du bien subventionné.

Seul figure au bilan le montant net de la subvention d'investissement non encore virée au compte de résultat. Les comptes 131 et 139 sont soldés l'un par l'autre lorsque le débit du second est égal au crédit du premier pour une subvention donnée. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire.

Le compte 13 est subdivisé de la manière suivante :

- 1311 État
- 1312 Collectivités et établissements publics
- 1318 Autres subventions d'équipement transférables
- 13181 Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
- 13188 Autres subventions
- 1391 État
- 1392 Collectivités et établissements publics
- 1398 Autres subventions inscrites au compte de résultat
- 13981 Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage
- 13988 Autres subventions.

Compte 14. - Provisions réglementées.

Les provisions réglementées sont des provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision. Elles sont comptabilisées en application de dispositions législatives ou réglementaires.

Compte 141. - Provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement (fiche technique n° 41)

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

- 141.1 « Provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement-dotation par recours à l'emprunt »
- 141.2 « Provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement-dotation par financement de l'autorité de tarification »

La provision destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement peut être constituée dans deux cas :

- lorsqu'un établissement, après accord de l'autorité de tarification, a recours à l'emprunt pour faire face aux difficultés de trésorerie issues d'un décalage entre ses encaissements et ses décaissements, il peut doter la provision réglementée pour un montant au moins égal au remboursement annuel en capital dudit emprunt ;
- lorsqu'un établissement perçoit de l'autorité de tarification une dotation destinée à couvrir son besoin en fonds de roulement, il constitue une provision réglementée pour le montant de la dotation reçue.

Cette provision peut-être constituée lorsque le besoin en fonds de roulement défini à l'article R. 314-48 du CASF n'est pas couvert par les réserves de trésorerie inscrites au compte 10685 et les provisions éventuelles déjà existantes aux comptes 141.

Cette dotation n'est toutefois possible que si les ratios des créances, des dettes d'exploitation et des stocks apparaissent conformes aux normes constatées dans les établissements similaires, compte tenu notamment des modes de financement (prix de journée ou dotation globale) et de facturation (à terme échu ou à terme à échoir).

La dotation s'effectue par délibération du conseil d'administration dans le cadre des procédures budgétaires prévues aux articles R. 314-14, R. 314-37 et R. 314-46 du CASF.

Elle est enregistrée au crédit du compte 141 concerné par le débit du compte 68741 « Dotation à la provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement ».

L'enregistrement de la provision au compte 141.1 « Provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement - dotation par recours à l'emprunt » constitue une opération d'ordre budgétaire.

Remarque : *Sur le plan budgétaire, une dépense doit être inscrite dans les prévisions de la section d'investissement sur la ligne 003 en contrepartie de la recette constituée par l'emprunt (comptes 16 « emprunts et dettes assimilées »). Ainsi, aucune dépense « réelle » ne peut être inscrite en contrepartie de la recette au compte 16, ce qui permet d'empêcher que le montant de la provision n'entre dans la détermination de l'autofinancement de l'établissement ou du service.*

L'enregistrement de la provision au compte 141.2 « Provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement-dotation par financement de l'autorité de tarification » constitue une opération d'ordre semi budgétaire (mandat à émettre au compte 68741).

La reprise de la provision s'effectue par délibération du conseil d'administration, si les conditions prévues à l'article R. 314-48 du CASF sont réunies : « si le bilan financier établit, sur trois exercices successifs, que les comptes de réserve de trésorerie couvrent le besoin en fonds de roulement de l'établissement ou du service, ce dernier peut procéder à une reprise de ces réserves, à un niveau qui ne peut en aucun cas excéder la plus haute différence observée, sur les trois exercices en cause, entre cette réserve et le besoin en fonds de roulement ». En application du IV de cet article, l'autorité de tarification compétente donne son accord préalable à la reprise de la provision et en approuve le montant.

La reprise donne lieu à l'enregistrement d'un débit au compte 141 par le crédit du compte 78741 « Reprise sur la provision réglementée destinée à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement ».

Il s'agit d'une opération d'ordre :

- budgétaire lorsque la reprise est effectuée sur le compte 141.1,
- semi-budgétaire lorsque la reprise est effectuée sur le compte 141.2 (titre à émettre au compte 78741).

Compte 142. - Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations

La provision réglementée pour renouvellement des immobilisations peut être constituée lorsqu'un établissement ou service social ou médico-social perçoit de l'autorité de tarification une allocation *anticipée* destinée à compenser les charges d'amortissement (comptes 68) et les frais financiers (comptes 66) liés à la réalisation d'un investissement à venir.

Cette allocation intervient sous forme de dotations budgétaires supplémentaires versées en amont du programme d'investissement.

Ce mécanisme de « préfinancement » permet de limiter le recours à l'emprunt et neutraliser certains surcoûts d'exploitation générés par des opérations d'investissement.

La provision doit être constituée pour le montant de la dotation reçue. La constatation de cette provision est enregistrée au crédit du compte 142 « Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations » par le débit du compte 68742 « Dotations aux provisions pour renouvellement des immobilisations ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

La reprise de cette provision s'effectue sur le compte 78742 « Reprise sur provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations », lorsque les charges d'amortissements et de frais financiers liées au nouvel investissement ne sont pas couvertes par les crédits budgétaires prévus au budget. Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire. Une décision modificative doit être adoptée pour abonder les comptes 66 et 68 et 78 concernés.

Compte 145. - Amortissements dérogatoires (fiche technique n° 40)

Les amortissements dérogatoires représentent la fraction d'amortissements ne correspondant pas à l'objet normal des amortissements pour dépréciations. Ils sont constatés lorsque le financement accordé par l'autorité de tarification pour couvrir les dotations aux amortissements est effectué sur une période plus courte que la durée d'utilisation des biens amortissables concernés. En effet, Les autorités de tarification peuvent tenir compte par anticipation des charges d'amortissements liées à certaines immobilisations dans le calcul des dotations prévues à cet effet, et abonder leurs dotations au-delà de l'annuité normale d'amortissement.

Remarque : *La mise en oeuvre de la méthode de comptabilisation par composants pour les immobilisations acquises avant le changement de méthode peut entraîner une révision du plan d'amortissements sur des durées plus longues que celles prévues initialement. Le financement des amortissements accordé par l'autorité de tarification pouvant rester établi sur les durées d'origine (plus courtes), un différentiel entre l'amortissement comptable et le montant de la dotation d'amortissement budgétaire financée par l'autorité de tarification peut être constaté. Si celui-ci est supérieur à la variation prévue à l'article L. 342-3 du code de l'action sociale et des familles, des amortissements dérogatoires doivent être enregistrés.*

Le montant de l'amortissement dérogatoire à comptabiliser correspond à la différence entre l'annuité qui résulterait d'un amortissement sur la durée réduite et l'annuité d'amortissement « classique ».

Les amortissements dérogatoires donnent lieu à l'enregistrement d'un crédit au compte 145 « Amortissements dérogatoires » par le débit du compte 68725 « Dotation aux amortissements dérogatoires ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

La reprise de ces amortissements s'effectue sur le compte 78725 « Reprise sur amortissements dérogatoires », à hauteur des dotations aux amortissements « classiques » comptabilisées. Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire.

Compte 148. - Autres provisions réglementées.

Compte 15. - Provisions.

Évaluées à l'arrêté des comptes, les provisions sont des passifs certains ou probables dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.

Les provisions sont constatées dès lors qu'il existe une obligation légale, réglementaire, conventionnelle ou reconnue par l'établissement, vis-à-vis d'un tiers, dont il est certain ou probable qu'elle entraînera une sortie de ressources au profit de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci. En d'autres termes, aucune prestation de la part du tiers ne sera délivrée en échange de la sortie de ressources (exemple : indemnité versée à l'agent suite à un litige).

La constatation d'une provision s'effectue au crédit d'une subdivision du compte 15 par un débit d'une subdivision du compte 6815 ou du compte 6865 (opération d'ordre budgétaire).

Le compte de provisions est réajusté à la fin de chaque exercice par :

- le débit du compte 6815, lorsque le montant de la provision doit être augmenté ;
- le crédit du compte 7815 « Reprises sur provisions d'exploitation » lorsque le montant de la provision doit être diminué ou annulé (provision devenue, en tout ou partie, sans objet).

Lors de la réalisation du risque ou de la survenance de la charge, ou si la provision est devenue sans objet, la provision antérieurement constituée est reprise au résultat par le crédit du compte 7815. Corrélativement, la charge intervenue est inscrite au compte intéressé de la classe 6.

Compte 151. - Provisions pour risques.

Le compte 151 enregistre les provisions pour risques. Les subdivisions de ce compte sont créditées par le débit du compte 6815 lors de la constitution de la provision. Elles sont débitées par le crédit du compte 7815 lors de la reprise de celle-ci.

Le compte 151 comporte les subdivisions suivantes :

- 1511 Provisions pour litiges ;
- 1515 Provisions pour perte de change ;
- 1518 Autres provisions pour risques.

Compte 1511. - Provisions pour litiges

Elles sont constituées pour faire face au paiement de dommages-intérêts, d'indemnités ou de frais de procès (par exemple, honoraires d'avocat, expertises).

Lorsque la charge est probable, une provision doit être constituée dès la naissance d'un risque avant tout jugement et être maintenue (en l'ajustant si nécessaire) tant que le jugement n'est pas définitif.

Par jugement définitif, il faut entendre :

- dans une juridiction civile : décision du tribunal de grande instance sans appel ou arrêt de la cour d'appel sans recours en cassation ou arrêt de la Cour de cassation ;
- dans une juridiction administrative : décision du tribunal administratif sans appel ou arrêt de la cour administrative d'appel sans recours en cassation ou arrêt en Conseil d'État.

Compte 1515. - Provisions pour pertes de change

Les créances et les dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en euros sur la base du dernier cours de change.

Lorsque l'application du taux de conversion à la date de clôture de l'exercice a pour effet de modifier les montants en euros précédemment comptabilisés, les différences de conversion sont inscrites aux subdivisions des comptes transitoires 476 « Différences de conversion – Actif » et 477 « Différences de conversion – Passif », respectivement pour la perte latente et le gain latent (cf. commentaires de ces comptes).

Sauf couverture de change, les pertes de change latentes entraînent à due concurrence la constitution d'une provision.

Technique budgétaire et comptable

Souscription par l'établissement d'un emprunt en devises

Prise en charge du contrat de prêt :

- Débit 46721 « Débiteurs divers – Amiable »
- Crédit 1643 « Emprunts en devises » (*titre de recettes*)

Encaissement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 46721 « Débiteurs divers - Amiable »

En fin d'exercice, constatation de la perte latente de conversion

- Débit 47621 « Augmentation des emprunts et autres dettes assimilées »
- Crédit 1643 « Emprunts en devises » (*titre de recettes*)

Concomitamment, constitution d'une provision pour perte de change

- Débit 6865 « Dotations aux provisions financières » (*mandat de dépenses*)
- Crédit 1515 « Emprunts en devises » (*titre de recettes*)

Reprise de la provision devenue sans objet

- Débit 1515 « Emprunts en devises » (*mandat de dépenses*)
- Crédit 7865 « Reprise sur provisions financières » (*titre de recettes*)

Compte 1518 - Autres provisions pour risques

Sont enregistrées entre autre au compte 1518 les indemnités de licenciement qui peuvent faire l'objet de provisions pour risques dans les conditions suivantes :

- si le licenciement n'est pas prononcé mais que la procédure est engagée, la sortie de ressource est considérée comme probable et une provision doit être constituée ;
- si le licenciement est prononcé mais que le montant de l'indemnité n'est pas connu de manière précise, une provision doit être constituée.

À contrario, si le licenciement est prononcé et que le montant de l'indemnité est connu, ce dernier constitue une charge de l'exercice.

Compte 157. - Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.

Le compte 157 est destiné à recevoir les provisions ayant pour objet de répartir sur plusieurs exercices des dépenses prévisibles qui, étant donné leur nature ou leur importance, ne sauraient logiquement être supportées par le seul exercice au cours duquel elles seront engagées. Il en est ainsi pour les gros entretiens dont l'importance exceptionnelle justifie l'étalement de la provision de la charge dans le temps.

Compte 1572 - Provisions pour gros entretien ou grandes révisions (PGE). (fiche technique n° 16)

Pour être traitée comme provision pour gros entretien ou grandes révisions (PGE), la provision correspondante doit être destinée à couvrir des charges d'exploitation importantes ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement.

Les PGE doivent être justifiées par un plan pluriannuel d'entretien. Le montant des PGE correspond au montant des travaux identifiés dans ce plan, établi par immobilisation et par catégorie de travaux. En fonction de la politique d'entretien décidée par l'établissement, le montant des PGE correspondra aux dépenses de gros entretien des 2 à 5 prochaines années inscrites au plan établi dans les conditions précitées.

Ce plan est actualisé à chaque clôture d'exercice et le montant des PGE est ajusté en conséquence par le jeu :

- d'une nouvelle dotation en cas de travaux supplémentaires ;
- d'une reprise de provision pour les montants utilisés ;
- d'une reprise en cas de provision devenue sans objet.

Les dépenses récurrentes telles que celles relatives aux contrats d'entretien n'entrent pas dans l'assiette des PGE.

Compte 158. – Autres provisions pour charges.

Compte 1588. Autres provisions pour charges.

Compte 16. - Emprunts et dettes assimilées.

Le compte 16 enregistre d'une part, les emprunts et, d'autre part, les dettes financières assimilées à des emprunts (dépôts et cautionnement reçus, avances de l'État et des autres collectivités publiques).

Compte 163. - Emprunts obligataires.

Les emprunts obligataires dont le remboursement est assorti de primes sont comptabilisés au crédit du compte 163 pour leur valeur totale, primes de remboursement incluses. La contrepartie de ces primes est enregistrée au débit du compte 169 « Primes de remboursement des obligations » qui figure à l'actif du bilan sous un poste distinct.

Les frais d'émission sont inscrits au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Compte 164. - Emprunts auprès des établissements de crédit.

Ce compte permet d'enregistrer les emprunts contractés auprès des établissements de crédit français ou étrangers.

Il comporte les subdivisions suivantes :

- 1641 Emprunts en euros ;
- 1643 Emprunts en devises ;
- 1644 Emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie ;
- 16441 Opérations afférentes à l'emprunt ;
- 16449 Opérations afférentes à l'option de tirage sur ligne de trésorerie.

Les emprunts contractés en euros sont enregistrés au compte 1641 « Emprunts en euros ».

Les emprunts en devises s'imputent au compte 1643 et les emprunts assortis d'une option de tirage sur une ligne de trésorerie au compte 1644, qu'ils soient en euros ou en devises.

Les différences de conversion constatées en fin d'exercice sur les emprunts en monnaie étrangère sont inscrites à des comptes transitoires, en attente de régularisations ultérieures (cf. commentaires des comptes 476 et 477).

☞ *Cas particulier des emprunts avec option sur une ligne de trésorerie (fiche technique n° 34) :*

Ces emprunts font jouer les comptes 16441 « Opérations afférentes à l'emprunt » et 16449 « Opérations afférentes à l'option de tirage sur une ligne de trésorerie ».

Comme les autres comptes d'emprunt, le compte 16441 est crédité lors de la mobilisation de l'emprunt par le débit du compte au Trésor et est débité lors du remboursement contractuel à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

Outre les remboursements contractuels à l'échéance, ce type de contrat permet d'effectuer des remboursements permettant en contrepartie de réaliser des tirages sur une ligne de trésorerie.

Lors de ce type d'opérations, les écritures suivantes sont constatées :

- remboursement anticipé préalable du capital : le compte 16449 est débité par le crédit du compte au Trésor ;
- tirage sur une ligne de trésorerie : le compte 51932 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Si le compte 16449 peut ainsi présenter un solde débiteur en cours d'exercice, il doit être impérativement soldé en fin d'exercice.

Il est alors crédité par :

- le débit du compte 51932 pour la part de la ligne de trésorerie non remboursée et consolidée ;
- le débit du compte 16441 pour le solde.

Cas particulier des emprunts en devises

Les différences de conversion constatées en fin d'exercice sur les emprunts en monnaie étrangère sont inscrites à des comptes transitoires, en attente de régularisations ultérieures (cf. commentaires du compte 1515).

Compte 165. - Dépôts et cautionnements reçus.

Ce compte est crédité du montant des dépôts et cautionnements reçus par l'établissement.

Technique budgétaire et comptable

Réception du dépôt :

- Débit 46721 « Débiteurs divers – Amiable »
- Crédit 165 « Dépôts et cautionnements reçus » (*titre de recettes*)

Encaissement des fonds :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 46721 « Débiteurs divers - Amiable »

Restitution du dépôt :

- Débit 165 « Dépôts et cautionnements reçus » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4671 « Créditeurs divers – Amiable »

Décaissement des fonds :

- Débit 4671 « Créditeurs divers – Amiable »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

L'article R. 314-149 du CASF autorise les établissements hébergeant des personnes âgées ainsi que les établissements qui accueillent des personnes adultes handicapées, à demander au résident ou à son représentant légal le dépôt d'une caution. Cette caution ne peut excéder un montant égal à deux fois le tarif mensuel d'hébergement qui reste effectivement à la charge du résident. La caution est restituée au résident ou à son représentant légal dans les 30 jours qui suivent sa sortie de l'établissement, déduction faite de l'éventuelle créance de ce dernier.

Pour les bénéficiaires de l'aide sociale départementale, cette caution est versée par le département qui a prononcé l'admission, elle est reversée dans les 30 jours qui suivent leur sortie de l'établissement.

Compte 166 – Refinancement de dette (fiche technique n° 33)

Ce compte permet de retracer les opérations de refinancement de la dette, c'est-à-dire le remboursement d'un emprunt auprès d'un établissement de crédit suivi de la souscription d'un nouvel emprunt.

Le compte 166 est débité lors du remboursement de l'emprunt par le crédit du compte au Trésor et crédité lors de l'encaissement du nouvel emprunt par le débit du compte au Trésor.

Il doit, au cours d'un même exercice, s'équilibrer en recettes et en dépenses.

Compte 167. - Emprunts et dettes assortis de conditions particulières.

Le compte 167 regroupe les emprunts et dettes assortis de conditions particulières, notamment les avances remboursables consenties par l'État, les départements, les autres collectivités territoriales ou les caisses d'assurance maladie.

Technique budgétaire et comptable

Prêt sans intérêt accordé par un département :

Prise en charge du prêt :

- Débit 44332 « Département – Recettes »
- Crédit 167 « Emprunts et dettes assortis de conditions particulières » (titre de recettes)

Puis, lors de l'encaissement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 44332 « Département – Recettes »

Remboursement de l'amortissement (ou capital) :

- Débit 167 « Emprunts et dettes assortis de conditions particulières » (mandat de dépenses)
- Crédit 44331 « Département – Dépenses »

Puis lors du décaissement des fonds :

- Débit 44331 « Département – Dépenses »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 168. - Autres emprunts et dettes assimilées.

Ce compte est subdivisé en trois sous-comptes.

Le compte 1681 « Autres emprunts » retrace notamment les emprunts souscrits auprès d'organismes d'assurances et de prêteurs divers qui ne sont pas des établissements de crédit.

Compte 1687. - Autres dettes.

Compte 1688 - Intérêts courus.

Ce compte est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur emprunts et dettes. En fin d'exercice, le compte 1688 est crédité du montant des intérêts courus non échus par le débit du compte 6611 « Charges d'intérêts - Intérêts des emprunts et dettes ».

Cette opération est une opération d'ordre budgétaire.

Au début de l'exercice N + 1, le compte 1688 est débité par le crédit du compte 6611 (contre-passation de l'écriture passée durant l'exercice N).

Cette opération est également une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat au compte 1688 et d'un titre de recettes au compte 6611.

Pour les établissements gérés sous l'application HTR, il convient d'émettre sur le compte 6611 non un titre de recettes mais un mandat de régularisation c'est-à-dire un mandat d'annulation sans référence au mandat initial, cette procédure emportant rétablissement des crédits à due concurrence.

Les intérêts courus non échus (ICNE) sont calculés sur la base de 360 jours par an (12 mois de 30 jours).

Compte 169. - Primes de remboursement des obligations.

Les primes de remboursement des obligations sont, en principe, amorties au prorata des intérêts courus. Elles peuvent l'être également par fractions égales au prorata de la durée de l'emprunt quelle que soit la cadence de remboursement des obligations. Mais en aucun cas, ne peuvent être maintenues à l'actif des primes afférentes à des obligations remboursées.

La dotation de l'exercice est inscrite au débit du compte 686 « Dotations aux amortissements et aux provisions : charges financières » par le crédit du compte 169.

☞ *Évaluation des emprunts dont la valeur dépend des fluctuations des monnaies étrangères¹ (emprunts libellés en devises étrangères)*

La souscription de cette catégorie d'emprunt relève des dispositions applicables aux emprunts classiques.

Si les taux d'intérêt proposés sont généralement inférieurs à ceux des prêts en euros, les emprunteurs en devises sont exposés à des risques de perte de change qui peuvent être supérieurs aux économies escomptées sur les taux d'intérêt.

Au surplus, les risques de change sont concentrés sur les échéances des emprunts et exposent ainsi l'établissement emprunteur à supporter de plein fouet les conséquences d'une éventuelle dévaluation ou dépréciation de l'euro par rapport à la devise de référence.

Enfin, le coût réel d'un emprunt en devises ne correspond pas au taux nominal affiché au contrat. Il convient, en effet, de prendre en compte, pour ces opérations, outre le taux nominal, l'ensemble des commissions, y compris de change, et les charges accessoires ou commissions d'intermédiation qui y sont associées.

Les établissements ne disposant pas de recettes en devises à adosser à ces emprunts, et compte tenu de la complexité de l'analyse des coûts et des risques qui les caractérisent, il convient de ne recourir qu'exceptionnellement à ce mode de financement.

En toute hypothèse, les clauses des contrats d'emprunt en devises doivent faire l'objet d'une attention particulière afin de permettre à l'emprunteur :

- de sortir sans délai et sans pénalité du système ;
- de retrouver un emprunt similaire libellé en euros ;
- de rechercher les clauses de convertibilité taux fixe - taux variable ou inversement.

Les dispositions applicables pour la comptabilisation de ces emprunts sont les suivantes :

- les emprunts en monnaies étrangères sont convertis et comptabilisés en euros sur la base du dernier cours du change ;
- lorsque l'application du taux de conversion à la date de l'arrêté des comptes a pour effet de modifier les montants en euros précédemment comptabilisés, les différences de conversion sont inscrites à des comptes transitoires en attente de régularisation ultérieure² :
 - à l'actif du bilan pour les différences correspondant à une perte latente (compte 476) ;
 - au passif du bilan pour les différences correspondant à un gain latent (compte 477) ;

¹ Les cours du change à utiliser pour cette évaluation sont ceux inscrits à la cote des changes publiée au journal officiel.

² Bien entendu, au cours de la période comptable du règlement, la comparaison entre les règlements effectués et la valeur d'origine entraîne la constatation d'un résultat de change (pertes ou gains effectivement réalisés).

- les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan sous ces comptes transitoires ;
- les gains latents n'interviennent pas dans la formation du résultat ;
- les pertes latentes entraînent, en revanche, la constitution d'une provision pour risques (pertes de change) ;
- dans les cas visés ci-dessous, où la constitution d'une provision pour le montant des pertes latentes ne permet pas de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'établissement, celui-ci procède aux ajustements nécessaires :
 - lorsque l'opération traitée en devises est assortie par l'établissement d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change (couverture de change), la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert ;
 - lorsque pour des opérations dont les termes sont suffisamment voisins, les pertes et les gains latents peuvent être considérés comme concourant à une position globale de change, le montant de la dotation peut être limité à l'excédent des pertes sur les gains ;
 - lorsque les charges financières liées à un emprunt en devises sont inférieures à ce qu'elles auraient été si l'emprunt avait été contracté en euros, le montant de la dotation annuelle au compte de provision peut être limité à la différence entre ces charges calculées et les charges réellement supportées.

Compte 18. - Compte de liaison - affectation « budgets annexes - régies non personnalisées ».

En vertu de l'article R. 314-78 du CASF, l'ensemble des services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local autre qu'un établissement public de santé et un établissement public social et médico-social, dispose d'une section d'exploitation et d'une section d'investissement.

L'affectation est une procédure qui consiste à transférer à un tiers la jouissance d'un bien avec les droits et obligations (entretien et amortissement des biens) qui s'y attachent, tout en conservant à la collectivité ou à l'établissement « affectant » la propriété du bien.

Lorsque les services ne sont pas dotés de la personnalité morale, ils n'ont pas la propriété des biens qu'ils utilisent, lesquels demeurent la propriété de la collectivité ou de l'établissement dont ils relèvent. Ceux-ci sont simplement affectés, c'est-à-dire qu'ils sont destinés à permettre leur fonctionnement.

L'affectation à un budget annexe se traduit par un transfert, dans la comptabilité du budget annexe, des éléments d'actif (et le cas échéant du passif) du patrimoine de l'entité qui a créé ce budget. Dans le budget de l'affectant, le compte 181 « compte de liaison : affectation à ... » est débité par le crédit de la subdivision intéressée d'un des comptes 211 à 216 ou 218, après réintégration à ce compte des amortissements éventuellement pratiqués. Il est crédité par le débit du compte 16 en cas de transfert d'emprunt, et par le débit du compte 131 en cas de transfert de subvention d'équipement. Il est débité par le crédit du compte 139 du montant de la subvention transférée au compte de résultat.

Dans le budget annexe, les immobilisations sont enregistrées pour leur valeur brute au débit du compte 21 par le crédit du compte 181. Les montants de l'emprunt, de la subvention, et de l'amortissement éventuellement transférés sont respectivement comptabilisés à la subdivision intéressée des comptes 16, 13 et 28. Le compte 181 représente donc, dans chacune des comptabilités, la contrepartie des éléments d'actif et de passif transférés.

Le compte 181 ne doit être utilisé que pour les affectations à des services non dotés de la personnalité morale. Il s'agit d'opérations d'ordre budgétaire.

2. CLASSE 2. - COMPTES D'IMMOBILISATIONS

Le règlement n° 2004-06 du Comité de réglementation comptable définit un actif comme « un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est à dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs³ ».

Les immobilisations corporelles et incorporelles sont comptabilisées à l'actif lorsque les conditions suivantes sont simultanément réunies :

- l'immobilisation doit être identifiée comme étant un actif tel que défini ci-dessus, c'est à dire être un élément identifiable du patrimoine, être contrôlée par l'établissement, et générer un potentiel de services attendus (ces trois conditions sont cumulatives) ;
- il est probable que l'établissement bénéficiera du potentiel de services attendus ;
- son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu par l'établissement pour concourir à l'exercice de ses missions et dont l'utilisation attendue dépasse l'exercice en cours.

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique. Elle est identifiable :

- si elle est séparable des activités de l'établissement, c'est à dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée ;
- ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel, même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'établissement ou des autres droits et obligations.

Un établissement évalue selon ces critères de comptabilisation tous les coûts d'immobilisation au moment où ils sont encourus, qu'il s'agisse des coûts initiaux encourus pour acquérir, produire une immobilisation corporelle ou des coûts encourus postérieurement pour ajouter, remplacer des éléments ou incorporer des coûts de gros entretien ou grandes révisions (les éléments d'actif non significatifs sont toutefois comptabilisés en charges).

Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments.

Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu. Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant un potentiel de service à l'établissement selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine ou lors des remplacements.

S'agissant des dépenses s'inscrivant dans des programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'établissement, ayant pour seul but de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement les établissements doivent constituer des provisions pour gros entretien ou grandes révisions.

Lorsque l'établissement opte pour la méthode de comptabilisation par composants, aucune provision pour gros entretien ou grandes révisions ne doit pas être constatée.

Il conviendra d'attribuer un numéro d'inventaire propre à chaque composant en cas de recours à la technique des composants.

³ Dans le secteur public, la notion de potentiel de services est à substituer à celle d'avantages économiques.

C'est le double critère de la fonction du bien acquis et de la durée d'utilisation qui permet de distinguer les acquisitions d'immobilisations (dépenses en capital) des achats de matières consommables et des fournitures (charges de fonctionnement).

Les immobilisations font l'objet d'un développement particulier dans le tome 2 de la présente instruction.

Les immobilisations sont comptabilisées pour leur valeur TTC, sauf en cas d'assujettissement à la TVA, pour lequel elles sont inscrites au bilan pour leur valeur HT.

Les comptes d'immobilisations autres que les comptes d'immobilisations financières sont classés à partir de la nature économique des éléments qui les composent (immobilisations incorporelles et corporelles) et parfois selon leur destination dans l'établissement.

Comme pour tous les autres postes du bilan, l'établissement dresse à la fin de chaque exercice un inventaire détaillé de ses immobilisations.

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan et donc à l'inventaire tant qu'elles subsistent dans l'établissement, sauf s'il s'agit de frais d'établissement, d'études, de recherche et de développement et d'insertion (comptes 201 et 203). En effet, lorsque les frais d'établissement, d'études, de recherche et de développement et d'insertion sont totalement amortis, le comptable solde le compte 201 ou 203 en le créditant du débit du compte 2801 ou 2803 (opération d'ordre non budgétaire).

Les immobilisations détruites ou hors d'usage sont sorties de l'actif pour leur valeur nette comptable (valeur d'entrée moins amortissements et les dépréciations).

Les immobilisations sujettes à dépréciation sont assorties de corrections de valeur qui prennent la forme d'amortissements et de dépréciations à porter respectivement aux subdivisions des comptes 28 et 29.

Compte 20. - Immobilisations incorporelles.

Compte 201. - Frais d'établissement

Ce sont les frais attachés à des opérations qui conditionnent l'existence, l'activité ou le développement de l'établissement, mais dont le montant ne peut pas être rapporté à des productions de biens ou de services déterminés.

Ils sont amortis dans un délai qui ne peut pas excéder cinq ans.

Lorsque leur valeur nette comptable est nulle, les frais d'établissement sont soldés systématiquement.

Les dépenses exceptionnelles et non pérennes liées aux opérations de réorganisation sont imputées à ce compte. Les dépenses afférentes à l'obligation légale de procéder à une évaluation externe comme condition de renouvellement de l'autorisation de fonctionner sont à imputer à ce compte.

Compte 203. - Frais d'études, de recherche et de développement et d'insertion.

Compte 2031. - Frais d'études

Les frais d'études effectuées par des tiers en vue de la réalisation d'investissements sont imputés directement au compte 2031 « Frais d'études ».

Lorsque les études sont réalisées par les moyens propres de l'établissement ou du service, les frais correspondants sont imputés aux comptes de charges par nature concernés puis portés, en fin d'exercice, au débit du compte 2031 par le crédit du compte 721 « Production immobilisée - Immobilisations incorporelles ».

Les frais d'études enregistrés au compte 2031 sont virés à la subdivision intéressée du compte d'immobilisation en cours (compte 23) lors du lancement des travaux par opération d'ordre budgétaire.

Si les études ne sont pas suivies de réalisation, les frais correspondants sont amortis dans leur intégralité sur l'exercice par débit du compte 6811 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » et crédit du compte 28031 « Amortissements des frais d'études ».

Les frais d'étude entièrement amortis sont sortis du bilan par débit du compte 28031 et crédit du compte 2031. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire.

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 ».

Compte 2032. - Frais de recherche et de développement

On entend par « Frais de recherche et de développement », les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par les moyens propres de l'établissement pour son propre compte. En sont exclus, par conséquent, les frais réalisés pour le compte de tiers, frais normalement inscrits aux comptes de charges ou d'opérations sous mandat.

En règle générale, l'établissement enregistre les frais de recherche et de développement dans les charges de l'exercice au cours duquel ils sont engagés afin de respecter la règle de prudence qu'impose le caractère aléatoire de l'activité de recherche et de développement.

À titre exceptionnel, les frais de recherche et de développement peuvent être transférés à l'actif au débit du compte 2032 par le crédit du compte 721 « Production immobilisée - Immobilisations incorporelles » si les conditions suivantes sont remplies :

- les projets en cause doivent être nettement individualisés et leur coût distinctement établi pour être réparti dans le temps ;
- chaque projet doit avoir, à la date de l'établissement des situations comptables, de sérieuses chances de réussite technique.

Les frais de recherche et de développement doivent être amortis dans un délai qui ne peut pas dépasser cinq ans. Le compte 6811 « Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles » est débité par le crédit du compte 28032 « Amortissement des frais de recherche et de développement ».

En cas d'échec du projet, les frais correspondants restant à amortir le sont immédiatement, en totalité, par le débit du compte 6871 « Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations ».

En cas de prise de brevets, correspondant à des recherches liées à la réalisation de projets, la partie non encore amortie des frais constitue la valeur d'entrée en comptabilité du brevet et le compte 205 est débité de ce montant par le crédit du compte 2032.

Compte 2033. - Frais d'insertion

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

Lors du lancement des travaux, ces frais sont virés, par opération d'ordre budgétaire, à la subdivision intéressée du compte d'immobilisations en cours (compte 23) ou directement au compte définitif d'imputation (compte 21) si les travaux sont effectués et terminés au cours du même exercice.

À l'inverse, si la réalisation de l'équipement concerné n'intervient pas, les frais d'insertion sont réintégrés à la section d'exploitation, par le biais de l'amortissement, sur une période qui ne peut dépasser cinq ans.

Compte 205. - Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.

Ces éléments incorporels correspondent aux dépenses faites pour obtenir l'avantage que constitue la protection accordée sous certaines conditions au titulaire d'une concession, à l'inventeur, à l'auteur ou au bénéficiaire du droit d'exploitation d'un brevet, d'une marque, de modèles, dessins, droits de propriété littéraire ou artistique.

Étant destinés à tomber dans le domaine public à l'expiration d'un certain nombre d'années, les brevets d'invention doivent être amortis sur la durée correspondante.

De même, les procédés industriels, les modèles et les dessins sont amortissables car ils sont susceptibles de se déprécier par l'effet du progrès technique.

Cas particulier des logiciels

Généralités :

Un logiciel se compose d'une part, du support matériel et, d'autre part, de la prestation intellectuelle qui est l'élément lui donnant sa valeur.

Les programmes informatiques dénommés sous le terme générique de logiciels sont classés en deux catégories :

- les logiciels dits « indissociés » : leur prix ne peut être distingué de celui du matériel informatique. Ils suivent l'imputation comptable du matériel et sont comptabilisés au compte d'immobilisations concerné lorsque l'établissement en est propriétaire (compte 2183 « Matériel de bureau et matériel informatique ») ou au compte de charge d'exploitation intéressé dans le cadre d'un contrat de crédit-bail (6122 « Redevances de crédit-bail - Crédit-bail mobilier ») ;
- les logiciels « dissociés » dont le prix est distingué du matériel informatique. Ils sont traités différemment selon qu'ils sont acquis ou créés.

Logiciel « dissocié » acquis en vue de son utilisation :

Le coût d'acquisition, obtenu en additionnant le prix convenu et les frais accessoires (charges directement ou indirectement liées à l'acquisition pour la mise en état d'utilisation du logiciel, avant de procéder à sa mise en exploitation, à l'exclusion notamment des frais de saisie des données à partir du lancement de l'exploitation), est comptabilisé au compte 205, dès son acquisition, par le crédit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations ».

Logiciel « dissocié » créé pour l'usage interne :

Le traitement comptable des dépenses, étape par étape, est le suivant :

- Les dépenses engagées lors de l'étude préalable doivent être inscrites dans les charges de l'exercice au cours duquel elles sont engagées et ne sont pas rattachées au coût de production ;
- Les frais d'analyse fonctionnelle (décomposition du traitement pour permettre sa mise en application informatique) sont exclus du coût de production du projet en cours.

En revanche sous réserve des rares exceptions dues à la non-viabilité du projet à ce stade, les frais d'analyse organique (application à l'analyse fonctionnelle des contraintes informatiques liées au matériel et au langage de programmation) y sont inclus.

Par ailleurs, les frais de programmation, de tests et jeux d'essais sont toujours compris dans le coût de production du projet en cours.

Les dépenses liées à la production du logiciel et qui ont été comptabilisées aux comptes de charges par nature, sont, à l'exception des dépenses engagées lors de l'étude préalable et de l'analyse fonctionnelle, portées au débit du compte 232 « Immobilisations incorporelles en cours » par le crédit du compte 721 « Production immobilisée- immobilisations incorporelles » lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- le projet doit avoir de sérieuses chances de réussite technique ;
- l'établissement doit avoir indiqué concrètement l'intention de produire le logiciel concerné et de s'en servir durablement pour répondre à ses propres besoins.

Ces conditions présupposent l'existence d'outils adaptés.

L'amoidrissement de la valeur d'un projet comptabilisé au compte 232 et qui résulte de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles, est constaté par une provision pour dépréciation : le compte 293 « Provision pour dépréciation des immobilisations en cours » est crédité par le débit du compte 6876 « Dotations aux provisions pour dépréciations exceptionnelles ».

En cas d'échec définitif du projet après reprise, le cas échéant, de la provision pour dépréciation, le compte 232 est soldé par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ».

Lorsque le logiciel est achevé, son coût est viré du compte 232 au compte 205, par opération d'ordre non budgétaire et fait l'objet d'un amortissement (durée préconisée : 2 ans).

Site Internet

Les dépenses relatives à la création d'un site Internet peuvent être assimilées à la réalisation d'un logiciel. Il en va ainsi pour les sites interactifs ayant pour fonction de présenter l'établissement, son action, ses interventions, mais également ceux conçus pour les besoins de la gestion (site Intranet). Ces dépenses sont inscrites au compte 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires » soit directement, soit par le crédit du compte 232 lorsque l'établissement réalise par lui-même le site dans les conditions ci-dessus.

Ces dépenses sont amorties sur leur durée probable d'utilisation à compter de la date d'achèvement.

Compte 208. - Autres immobilisations incorporelles

Compte 21. - Immobilisations corporelles.

Les immobilisations corporelles sont classées au bilan, lorsqu'elles sont terminées, sous les rubriques suivantes :

- terrains ;
- agencements et aménagements de terrains, plantations à demeure ;
- constructions sur sol propre ;
- constructions sur sol d'autrui ;
- installations, matériel et outillage techniques ;
- collections, œuvres d'art ;
- autres immobilisations corporelles.

Lorsqu'elles ne sont pas terminées, elles apparaissent sous la rubrique « immobilisations en cours » (voir ci-après les commentaires du compte 23).

Les comptes d'immobilisations corporelles sont, à la date d'entrée des biens dans le patrimoine de l'établissement, débités soit de la valeur d'apport, soit du prix d'acquisition, soit du coût réel de production du bien par le crédit, suivant les cas, des comptes :

- 1021 « Dotation » ;
- 1022 « Compléments de dotation - État » ;
- 1023 « Compléments de dotation - Organismes autres que l'État » ;
- 1025 « Dons et legs en capital » ;
- 131 « Subventions d'équipement transférables » ;
- 18 « Compte de liaison - Affectation » ou 229 « Droits de l'affectant » ;
- 404 « Fournisseurs d'immobilisations » ;
- 72 « Production immobilisée » pour les acquisitions réalisées en régie par le personnel de l'établissement.

Les procédures d'acquisitions des immobilisations corporelles et leur sortie du patrimoine sont décrites à la fiche technique n° 12 et au commentaire du compte 675.

Compte 211. - Terrains.

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains dont l'établissement est propriétaire. Il décrit quels que soient les critères des immobilisations :

- les terrains nus ;
- les terrains aménagés ;
- les terrains de gisement ;
- les terrains bâtis.

Le prix d'acquisition des terrains bâtis est ventilé en comptabilité entre le compte 211 « Terrains » et la subdivision concernée du compte 213 « Constructions » ;

Compte 212. - Agencements et aménagement des terrains, plantations à demeure.

Sont comptabilisées au débit du compte 212 les dépenses effectuées en vue de l'aménagement des terrains (clôtures, mouvements de terre, plantations, etc.).

Compte 213. - Constructions sur sol propre.

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements, les ouvrages d'infrastructure.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

- 2131 Bâtiments,
- 2135 Installations générales, agencements, aménagements des constructions (I.G.A.A.C).

Compte 214. - Constructions sur sol d'autrui.

Ce compte enregistre la valeur des constructions édifiées sur le sol d'autrui.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

- 2141 Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics,
- 2145 Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements.

Compte 215. - Installations, matériel et outillage techniques.

Sont retracés à ce compte :

- les installations complexes spécialisées : unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, même séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passible du même rythme d'amortissement (compte 2151) ;
- les installations à caractère spécifique : installations qui, dans une profession, sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte (compte 2153) ;
- le matériel et l'outillage (compte 2154).

Compte 216. - Collections, œuvres d'art.

Sont notamment retracés à ce compte :

- l'ensemble des objets ayant un intérêt esthétique, scientifique, historique, et/ou une valeur particulière provenant de leur rareté ;
- les œuvres d'art et objets d'art et les fonds anciens de bibliothèque et de musée correspondant à la définition retenue par le ministère de la culture⁴.

Compte 218. - Autres immobilisations corporelles.

Le compte 218 enregistre les immobilisations corporelles autres que celles figurant aux comptes 211 à 216.

Compte 2181 - Installations générales, agencements, aménagements divers

Le montant des installations générales, agencements et aménagements financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque ces éléments sont incorporés dans des immobilisations dont l'établissement n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel.

Compte 2182 - Matériel de transport

Le matériel de transport comprend tous les véhicules et appareils servant au transport des personnes et des marchandises, matières et produits.

Compte 2183 - Matériel de bureau et matériel informatique

Le matériel de bureau et informatique comprend les machines à écrire, machines comptables, ordinateurs, etc., utilisés par les différents services.

Compte 2184 - Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, classeurs.

Compte 2185 - Cheptel

Sont enregistrés à ce compte les animaux qui ne sont pas destinés à la vente.

⁴ Tous ouvrages antérieurs à 1810 et les productions des 19^{ème} et 20^{ème} siècles en raison de leur rareté ou de leur appartenance à des collections spécialisées ou régionales (manuscrits, estampes, photographies, cartes et plans, etc.).

Compte 2188 - Autres immobilisations corporelles.

Compte 22. - Immobilisations reçues en affectation (fiche technique n° 36).

Ce compte enregistre les immobilisations reçues en affectation par l'établissement.

L'affectation est une procédure qui, tout en conservant à la collectivité affectante la propriété d'un bien, autorise le transfert à un tiers de la jouissance de ce bien avec les droits et obligations qui s'y attachent.

Ainsi, les charges d'amortissement et d'entretien incombent à l'affectataire.

La subdivision intéressée du compte 22 « Immobilisations reçues en affectation » est débitée du montant de la valeur brute⁵ de l'immobilisation reçue par le crédit du compte 229 « droits de l'affectant ».

Ce même compte 229 est débité par le crédit des comptes 28, 131 et 16 des amortissements, subventions et emprunts éventuellement transférés. Il est crédité par le débit du compte 139 pour la part de la subvention transférée au compte de résultat.

Le compte 229 « droits de l'affectant » représente donc la contrepartie nette des éléments d'actif et de passif reçus en affectation.

Au retour du bien, le compte 22 est crédité par le débit du compte 28 du montant des amortissements réintégrés. Il est ensuite soldé par le débit du compte 675.

Le compte 229 est débité par le crédit du compte 775.

Le compte 22 comporte les mêmes subdivisions que le compte 21.

Compte 23. - Immobilisations en cours.

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

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.

Du point de vue de leur origine, les immobilisations inscrites au compte 23 se répartissent en deux groupes :

- celles qui sont créées par les moyens propres de l'établissement ;
- celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée, confiés à des tiers.

Le coût des immobilisations créées par l'établissement est calculé dans les comptes de coûts de production de la comptabilité analytique. Le coût de ces immobilisations est porté au débit du compte 231 s'il s'agit d'immobilisations corporelles en cours ou du compte 232 s'il s'agit d'immobilisations incorporelles en cours (exemple des logiciels) par le crédit de la subdivision intéressée du compte 72 « Production immobilisée ».

Les avances versées sur commandes d'immobilisations incorporelles ou corporelles sont portées aux comptes 237 et 238, où elles demeurent jusqu'à justification de leur utilisation. Les comptes 237 et 238 sont alors crédités par le débit des comptes 231 et 232 au vu des pièces justificatives de l'exécution des travaux (opération d'ordre budgétaire).

⁵ Valeur brute = valeur historique = coût d'acquisition ou prix de revient + adjonctions.

Les avances s'entendent comme les sommes versées avant tout commencement d'exécution de commandes ou en dépassement de la valeur des fournitures déjà faites ou des travaux déjà exécutés.

Les acomptes se définissent comme les sommes versées sur justification d'exécution partielle.

Dans tous les cas, lorsque l'immobilisation est achevée, les dépenses portées au compte 23 sont virées à la subdivision intéressée du compte 21 par opération d'ordre non budgétaire.

Le compte 23 comporte les subdivisions suivantes :

- 231 Immobilisations corporelles en cours ;
- 2312 Terrains, agencements et aménagements de terrains ;
- 2313 Constructions sur sol propre ;
- 2314 Constructions sur sol d'autrui ;
- 2315 installations, matériel et outillage techniques ;
- 2318 Autres immobilisations corporelles ;
- 232 immobilisations incorporelles en cours ;
- 237 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles ;
- 238 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles.

Compte 24. - Immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition (fiche technique n° 36).

Toutes les immobilisations appartenant à un établissement public mais mises à disposition ou affectées au profit de tiers dans le cadre notamment de la coopération sanitaire et sociale (groupement de coopération sanitaire, groupement d'intérêt public etc.) sont comptabilisées au compte 24.

Compte 26. - Participations et créances rattachées à des participations.

Constituent des participations les droits de l'établissement dans le capital de société ou de structures de coopération, matérialisés ou non par des titres, destinés à contribuer de manière utile à l'activité de l'établissement.

Les participations sont inscrites au débit du compte 26 par le crédit du compte 404 « Fournisseurs d'immobilisations ».

En cas de vente de la participation, le compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » est crédité par le débit du compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations ». Le compte 26 est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ».

Compte 27. - Autres immobilisations financières.

Les « autres immobilisations financières » comprennent :

- les titres, autres que les titres de participation, que l'établissement acquiert dans le cadre de placements budgétaires ou qu'il a reçus en donation ;
- des créances assimilables à des prêts (dépôts et cautionnements notamment).

Compte 271. - Titres immobilisés (droit de propriété).

Compte 272. - Titres immobilisés (droit de créance).

Les comptes 271 et 272 décrivent les valeurs acquises par l'établissement dans le cadre des placements budgétaires ainsi que les valeurs reçues en donation, les valeurs acquises dans le cadre des placements de trésorerie étant enregistrées au compte 50 et/ou 516.

Le compte 271 est utilisé pour suivre les mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de propriété, c'est-à-dire essentiellement les actions, alors que le compte 272 est utilisé pour le suivi des mouvements affectant les titres immobilisés conférant un droit de créance (bons du Trésor, obligations...).

- Valeurs reçues en donation.

Le compte 271 ou 272 est débité par le crédit du compte 1025 « Dons et legs en capital », pour un montant déterminé comme suit :

- les titres cotés sont évalués au cours moyen du dernier mois précédant le jour d'entrée dans le patrimoine ;
- les titres non cotés sont estimés à leur valeur probable de négociation.

- Opérations d'acquisition et de cession des obligations.

- *Obligations souscrites lors d'une émission.*

Le compte 272 « Titres immobilisés (droit de créance) » est débité par le crédit du compte de tiers intéressé au vu du mandat de paiement.

- *Obligations acquises sur le marché secondaire.*

Le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ». Dès l'émission du mandat, le compte 272 est débité par le crédit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser ».

- *Obligations venant à échéance.*

La valeur de remboursement est identique à la valeur d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres ».

Le compte 4713 est débité lors de l'émission des titres de recettes par le crédit :

- du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » pour le montant de la cession ;
- du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières » (intérêts).

Le compte 272 est ensuite crédité par le débit du compte 675 « valeurs comptables des éléments d'actif cédés ».

Si une provision avait été constituée, elle est reprise par le débit du compte 297 « Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières », et le crédit du compte 7811 « Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles ».

La valeur de remboursement est supérieure à la valeur d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres ».

Le compte 4713 est débité lors de l'émission des titres de recettes par le crédit :

- du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » pour le montant de la cession ;
- du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières » pour le montant des intérêts.

Le compte 272 est ensuite crédité par le débit du compte 675.

Si une provision avait été constituée, elle est reprise par le débit du compte 297 « Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières » et le crédit du compte 7811 « Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles ».

La plus-value résultant de la cession apparaît au compte de résultat. (cf. affectation des résultats, traitement des plus-values).

La valeur de remboursement est inférieure à la valeur d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres ».

Le compte 4713 est débité lors de l'émission des titres de recettes par le crédit :

- du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » pour le montant de la cession ;
- du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières » pour le montant des intérêts.

Le compte 272 « Titres immobilisés (droit de créance) » est soldé par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés ».

Si une provision avait été constituée, elle est reprise par le débit du compte 297 « Provisions pour dépréciation des autres immobilisations financières » et le crédit du compte 7811 « Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles ».

La moins-value résultant de la cession participe au résultat de l'exercice.

- Obligations vendues sur le marché secondaire.

Le schéma est identique à celui décrit ci-dessus pour les obligations venant à échéance. Les commissions bancaires sont enregistrées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Compte 274. - Prêts.

Ce compte enregistre les prêts, c'est-à-dire les fonds versés à des tiers en vertu de dispositions contractuelles autorisées par un texte législatif ou réglementaire par lesquelles l'établissement transmet à des personnes physiques ou morales l'usage de moyens de paiement durant un certain temps.

Le mandat de versement du prêt est enregistré au débit du compte 274 par le crédit du compte de tiers intéressé.

Lors du remboursement, le compte 274 est crédité par le débit du compte de tiers intéressé par l'émission du titre de recettes.

Compte 275. Dépôts et cautionnements versés.

Les sommes versées à des tiers, à titre de garantie ou de cautionnement, indisponibles jusqu'à la réalisation d'une condition suspensive, sont inscrites au débit du compte 275 (exemples : dépôt de garantie de loyer ou de crédit-bail).

Technique budgétaire et comptable :

Dépôt de garantie :

- Débit 275 « Dépôts et cautionnements versés » (mandat de dépenses)
- Crédit 4671 « Crédoeurs divers »

Versement :

- Débit 4671
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Remboursement :

- Débit 46721 « Débiteurs divers – Amiable »
- Crédit 275 (titre de recettes)

Puis :

- Débit 515
- Crédit 46721

Compte 276. - Autres créances immobilisées.

Le compte 276 est subdivisé de la manière suivante :

- compte 2761 « Créances diverses » ;
- compte 2768 « Intérêts courus ».

Le compte 2768 est destiné à recevoir les intérêts courus non échus sur prêts et créances. Il est débité, en fin d'exercice, du montant des intérêts courus non échus par le crédit du compte 762 « Produits des autres immobilisations financières ». Il s'agit d'une opération d'ordre budgétaire donnant lieu à émission d'un mandat sur le compte 2768 et d'un titre sur le compte 762.

Il est crédité, soit, à l'échéance par le débit du compte de tiers intéressé du montant des intérêts bénéficiant à l'exercice précédent, l'autre partie étant normalement imputée au compte 762, soit à l'ouverture de l'exercice suivant par le débit du compte de régularisation mouvementé lors du rattachement (méthode de contrepassation).

Compte 28. - Amortissements des immobilisations (fiche technique n° 11)

Le compte 28 est subdivisé de la manière suivante :

- 280 « Amortissements des immobilisations incorporelles » ;
- 281 « Amortissements des immobilisations corporelles » ;
- 282 « Amortissements des immobilisations reçues en affectation ».

L'amortissement d'un actif est la répartition systématique de son montant amortissable en fonction de son utilisation. Il est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de technique ou de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles (voir tome 2 de la présente instruction).

Le mode d'amortissement est la traduction du rythme de consommation du potentiel de services attendus de l'actif par l'établissement.

Le choix entre les différentes modalités d'amortissement, notamment entre les modes d'amortissements progressifs, dégressifs, variables (ou réels) ou linéaires constants relève de la responsabilité de l'établissement qui doit cependant le préciser dans le cadre du plan pluriannuel de financement soumis à approbation prévu à l'article R. 314-20 et du tableau des surcoûts fixé en annexe de l'arrêté du 22 octobre 2003.

L'amortissement constitue une charge de l'exercice imputée à la section d'exploitation par le débit des subdivisions intéressées du compte 68 « Dotations aux amortissements et aux provisions ».

En contrepartie, l'amortissement constitue un moyen de financement inscrit en recette à la section d'investissement par le crédit des subdivisions intéressées du compte 28. Il contribue à la couverture de l'ensemble des dépenses de cette section et permet aux établissements de procéder au renouvellement de leurs immobilisations, sans faire appel à des moyens de financement extérieurs.

Au bilan, les amortissements sont présentés en déduction des valeurs d'origine⁶ de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.

Compte 29. - Dépréciation des immobilisations.

La dépréciation d'une immobilisation est la constatation que sa valeur actuelle est devenue inférieure à sa valeur nette comptable. Cette constatation résulte de tests de dépréciation effectués par l'établissement à chaque exercice. Elle traduit une perte de valeur.

Si les dépréciations sont généralement afférentes à des immobilisations non amortissables (par exemple : terrains), elles peuvent néanmoins concerner également les dépréciations exceptionnelles subies par des immobilisations amortissables, lorsqu'en raison de leur caractère non définitif ces dépréciations ne peuvent être raisonnablement inscrites à un compte d'amortissement.

Lors de la constitution d'une dépréciation des immobilisations, ou lors de la variation en augmentation d'une dépréciation déjà constituée, le compte de dépréciation concerné est crédité par le débit des subdivisions appropriées du compte 6816 « Dotations pour dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles » ou du compte 6866 « Dotations pour dépréciation des éléments financiers » ou du compte 6876 « Dotations pour dépréciations exceptionnelles ».

Lors de l'annulation d'une dépréciation devenue sans objet ou lors de la variation en diminution de cette dépréciation, le compte de dépréciation est débité par le crédit des subdivisions appropriées des comptes 7816 « Reprises sur dépréciation des immobilisations incorporelles et corporelles » ou du compte 7866 « Reprises sur dépréciation des éléments financiers » ou du compte 7876 « Reprises sur dépréciations exceptionnelles ».

Les dépréciations sont portées en déduction de la valeur des postes de l'actif du bilan qu'elles concernent, sous la forme prévue par le modèle de bilan.

Lors de la cession de l'immobilisation, la dépréciation antérieurement constituée est reprise par le crédit des subdivisions appropriées des comptes 7816, 7866 ou 7876.

Le compte 29 comporte les subdivisions suivantes :

- 290 Dépréciation des immobilisations incorporelles ;
- 291 Dépréciation des immobilisations corporelles ;
- 292 Dépréciation des immobilisations reçues en affectation ;
- 293 Dépréciation des immobilisations en cours ;
- 296 Dépréciation des participations et créances rattachées à des participations ;
- 297 Dépréciation des autres immobilisations financières.

⁶ Valeur d'acquisition ou prix de revient augmenté le cas échéant du prix des adjonctions.

3. CLASSE 3. - COMPTES DE STOCKS ET EN-COURS

Les stocks significatifs sont comptabilisés à l'actif lorsque les conditions décrites au commentaire de la classe 2 sont simultanément réunies.

Politique d'achat des établissements et gestion des stocks

La politique d'achat des établissements publics sociaux et médico-sociaux conditionne la tenue d'une comptabilité des stocks, qui peut être simplifiée (à l'exception des médicaments pour lesquels la comptabilité des stocks demeure obligatoire), du fait notamment des phénomènes suivants :

- encouragement à une gestion de biens consommables en « flux tendus » : livraison du « juste nécessaire » le matin, transformation et consommation dans la journée ;
- développement de la sous-traitance des fonctions relatives à la restauration et à l'entretien des locaux, des matériels et des espaces ;
- effets croissants des normes de sécurité alimentaire et d'hygiène qui conduisent à réduire les stocks.

L'existence de comptes d'achats non stockés (subdivisions du compte 606) laisse à la libre appréciation de l'ordonnateur la tenue d'une comptabilité des stocks, qui doit tenir compte de :

- la capacité de l'établissement ;
- le montant des achats réellement stockés (politique d'achat) ;
- les délais de rotation des stocks.

Principes généraux

Les modalités d'achat des biens stockés et la gestion des stocks sont les suivantes :

- les achats de biens stockés sont imputés, en cours d'exercice, au débit des comptes concernés de classe 6 (sauf 606). Ils font l'objet d'un suivi dans la comptabilité des dépenses engagées ;
- les consommations ne sont pas suivies, en cours d'exercice, en comptabilité générale mais en comptabilité analytique, en balances périodiques de stocks ;
- la production stockée ou déstockage est imputée au compte 71 ;
- en fin d'exercice, au cours de la journée complémentaire, le stock existant en balance d'entrée au 1^{er} janvier est annulé et le stock reconnu après inventaire au 31 décembre est intégré au débit des comptes concernés de la classe 3 ;
- les variations de stocks apparaissent aux subdivisions des comptes 603 et 713. Ces opérations d'ordre budgétaires donnent lieu à une décision modificative.
- les budgets annexes, à l'exception des E.S.A.T et des C.H.R.S qui disposent de leurs propres comptes de stocks, achètent directement leurs produits de consommation en classe 6 du budget général.

En conséquence, le montant des consommations est toujours égal au montant des achats stockés, corrigé en plus ou en moins du montant de la variation des stocks.

Des schémas comptables relatifs aux opérations de stocks sont produits aux fiches techniques n° 14 et 15.

Définition et terminologie

Les stocks et production en-cours sont définis comme l'ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'établissement pour être :

- soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours ;
- soit consommés au premier usage.

On distingue les stocks d'achats des stocks de produits.

Les stocks d'achats comprennent :

- les matières premières (et fournitures), compte 31 ;
- les autres approvisionnements, compte 32 et ses subdivisions ;
- les marchandises, compte 37.

Les stocks de produits comprennent :

- les en-cours de production de biens, compte 33 ;
- les produits, compte 35.

Les productions en cours sont des biens en cours de formation au travers d'un processus de production.

Dans les budgets relatifs à l'activité de production et de commercialisation des centres d'aide par le travail et des centres d'hébergement et de réadaptation sociale, un compte spécifique a été ouvert pour la comptabilisation des stocks d'emballages, compte 3227 « emballages ».

Il est précisé que les biens pour lesquels une décision d'immobilisation a été prise ne figurent pas dans les stocks. Ils sont comptabilisés dans la classe des immobilisations.

Les commentaires relatifs aux achats sont définis dans les développements des comptes de la classe 6 et ceux de la production stockée dans les comptes de la classe 7.

☞ *Fonctionnement des comptes de la classe 3.*

À la clôture de l'exercice

Pour chaque exercice, l'établissement procède à un inventaire physique des stocks en magasin et le valorise par la méthode du prix moyen pondéré (PMP) ou selon la méthode du premier entré – premier sorti (PEPS, dite aussi FIFO « first in – first out ») ou du coût standard, de façon à déterminer la variation des stocks.

La balance des stocks est transmise au comptable de l'établissement pour lui permettre de comptabiliser la variation des stocks qui s'opère en deux temps, dans le cadre de l'inventaire intermittent :

- annulation du stock initial : les comptes 31, 32, 37 (opération non budgétaire) sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes de variation de stocks intéressés 6031, 6032, 6037 (mandats). Les comptes 33 et 35 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes de variation de stocks intéressés 7133, 7135 ;
- constatation du stock final : les comptes 31, 32, 37 (opération non budgétaire) sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes de variation de stocks intéressés 6031, 6032, 6037 (titres de recettes). Les comptes 33 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133 et 7135.

Les mandats de paiement et les titres de recettes retraçant les écritures aux subdivisions intéressées des comptes 603 et 713 sont transmis au comptable, par l'ordonnateur, appuyés de la balance des stocks.

Comptabilisation des stocks propres aux budgets annexes « activités de production et de commercialisation » des E.S.A.T et C.H.R.S (voir fiche n° 14)

Ces budgets annexes disposent de comptes de stocks. La comptabilité des stocks obéit aux mêmes règles que pour le budget principal. Il en va de même pour la comptabilisation de la variation des stocks en fin d'année.

Intégration des stocks des budgets annexes au budget principal

L'agrégation se fait par l'intermédiaire du compte 38 du budget principal pour les stocks de chaque budget annexe.

L'intégration du stock final des budgets annexes génère les écritures suivantes :

- dans le budget principal : débit 38 « stock des budgets annexes » par crédit 45 « budget annexe » ;
- dans le budget annexe : débit 45 par crédit 3.

Réintégration des stocks dans le budget annexe

En début d'année N+1, le stock final de chaque budget annexe concerné est repris au compte de stock et devient le stock initial du nouvel exercice.

Cette réintégration génère les écritures suivantes :

- dans le budget principal : débit 45 « budget annexe » par crédit 38 ;
- dans le budget annexe : débit 3 par crédit 45.

Compte 39. - Dépréciation des stocks et en-cours.

Lorsque la valeur vénale des stocks à la date d'inventaire est inférieure à leur coût d'achat ou de production, l'établissement doit comptabiliser une dépréciation. Il existe une dépréciation par nature de stocks.

Les subdivisions du compte 39 sont créditées par le débit du compte 6817 « dotations aux dépréciations des actifs circulants » lors de la constitution de la dépréciation.

Les subdivisions du compte 39 sont débitées par le crédit du compte 7817 « reprises sur dépréciations des actifs circulants » lorsque la provision devient pour tout ou partie sans objet.

4. CLASSE 4. - COMPTES DE TIERS

Les comptes de tiers enregistrent les créances et les dettes liées à des opérations non exclusivement financières faites en général à court terme. Par extension, ils enregistrent les écritures de régularisation des charges et des produits.

Sont regroupés dans les comptes de la classe 4, les comptes rattachés aux comptes de tiers et destinés à enregistrer soit des modes de financement liés aux dettes (effets à payer), soit des dettes et des créances en cours et à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer, produits à recevoir).

Les comptes de régularisation enregistrent, d'une part, les charges et les produits comptabilisés dans l'exercice mais se rapportant directement à l'exercice ou aux exercices suivants, d'autre part, les charges comptabilisées dans l'exercice mais à répartir systématiquement sur plusieurs exercices ultérieurs.

Compte 40. - Fournisseurs et comptes rattachés.

Figurent sous le compte 40 les dettes liées à l'acquisition de biens ou de services.

Compte 401. - Fournisseurs.

Le compte 401 comporte les subdivisions suivantes :

- 4011 Fournisseurs ; exercice courant ;
- 4012 Fournisseurs ; exercice précédent ;
- 4014 Fournisseurs ; exercices antérieurs ;
- 40171 Fournisseurs ; retenues de garanties ;
- 40172 Fournisseurs ; oppositions ;
- 40173 Fournisseurs ; pénalités de retard d'exécution des marchés.

Le compte 4011 « Fournisseurs. - Exercice courant » est crédité du montant TTC⁷ des factures d'achats de biens ou de prestations de service par le débit :

- des comptes concernés de la classe 6 ;
- du compte 4097 « Fournisseurs autres avoirs » ;

Le compte 4011 est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors des règlements effectués aux fournisseurs, du 1.01.N au 31.12.N, N étant l'exercice au cours duquel les mandats ont été émis ;
- de la subdivision intéressée du compte 45 dans les budgets annexes ;
- du compte 403 « Fournisseurs - effets à payer » lors de l'acceptation d'une lettre de change-relevé (LCR) ;
- d'un compte de la classe 6 pour le montant des mandats émis au cours de l'exercice, annulés par l'ordonnateur et non réglés par le comptable.

Le solde créditeur du compte 4011 de la gestion N qui s'achève est repris en balance d'entrée au compte 4012 « Fournisseurs - exercice précédent » ouvert dans les écritures de la gestion N+1.

⁷ Sauf pour les activités à caractère commercial de certains budgets annexes des établissements publics dont les charges sont enregistrées pour le montant hors taxes récupérables (exemple de la DNA). La TVA est enregistrée au débit du compte 44566 « Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles - TVA sur les autres biens et services ».

Les décaissements effectués du 1^{er} janvier N+1 au 30 juin N+1 (date retenue pour la production des états des restes à payer) au titre des opérations du compte 4011 de la gestion qui s'achève sont constatés au débit du compte 4012 « Fournisseurs - Exercice précédent ».

Au 1^{er} juillet N+1, le compte 4012 est soldé par virement au compte 4014 « Fournisseurs. - Exercices antérieurs » où sont suivis les restes à payer.

Le compte 4014 est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors des règlements effectués aux fournisseurs ;
- de la subdivision intéressée du compte 45 dans les budgets annexes ;
- du compte 771 « Produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour le montant des dettes de l'établissement atteintes par la déchéance quadriennale ;
- du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » pour le montant des mandats émis au cours d'exercices antérieurs non réglés et annulés.

Le compte 40171 « Fournisseurs ; retenues de garanties » est crédité du montant des retenues de garantie pratiquées lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » lors de la libération de la retenue de garantie.

Le compte 40172 « Fournisseurs ; oppositions » est crédité des oppositions pratiquées lors du règlement des achats. Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » du paiement des oppositions. Ce compte enregistre également les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

Le compte 40173 « Fournisseurs ; pénalités de retard d'exécution des marchés » est crédité du montant des pénalités de retard d'exécution des marchés d'exploitation lors de l'enregistrement du mandat de paiement, par le crédit du compte de prise en charge du mandat. Il est débité par le crédit du compte de prise en charge du titre de recettes émis par l'ordonnateur pour le montant définitif des pénalités et par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » lorsque le montant définitif des pénalités est inférieur aux sommes retenues lors du paiement des acomptes (paiement de la différence au titulaire du marché).

Compte 403. - Fournisseurs - effets à payer.

Le compte 403 est crédité lors de l'acceptation de la lettre de change-relevé (LCR) par le débit du compte 4011 « Fournisseurs - exercice courant » ou du compte 4041 « Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice courant ».

Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

Compte 404. - Fournisseurs d'immobilisations.

Le compte 404 comporte les subdivisions suivantes :

- 4041 Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice courant ;
- 4042 Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice précédent ;
- 40471 Fournisseurs ; achats d'immobilisations; retenues de garanties ;
- 40472 Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; oppositions ;
- 40473 Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; pénalités de retard d'exécution des marchés.

Lors de l'acquisition d'immobilisations par l'établissement, le compte 4041 est crédité par le débit des comptes d'immobilisations concernés pour leur montant TTC⁸.

Le compte 4041 est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors des règlements effectués aux fournisseurs d'immobilisations, du 1.01.N au 31.12.N, N étant l'exercice au cours duquel les mandats ont été émis ;
- du compte 405 « Fournisseurs d'immobilisations ; effets à payer » ;
- du compte d'immobilisation concerné en cas d'annulation d'un mandat émis au cours de l'exercice non réglé par le comptable.

Le solde créditeur du compte 4041 de la gestion N qui s'achève est repris en balance d'entrée au crédit du compte 4042 « Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice précédent » ouvert dans les écritures de la gestion suivante N+1.

Les décaissements effectués du 1er janvier N+1 au 30 juin N+1, (date retenue pour la production des états des restes à payer), au titre des opérations du compte 4041 de la gestion qui s'achève sont constatés au débit du compte 4042 « Fournisseurs ; Achats d'immobilisations ; Exercice précédent ».

Au 1^{er} juillet N+1, le compte 4042 est soldé par virement au compte 4044 « Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercices antérieurs ».

Le compte 4044 est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors des règlements effectués aux fournisseurs d'immobilisations ;
- de la subdivision intéressée du compte 45 dans les budgets annexes ;
- du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » pour le montant des dettes de l'établissement atteintes par la déchéance quadriennale ;
- du compte d'immobilisation concerné en cas d'annulation d'un mandat non réglé par le comptable.

Le compte 40471 « Fournisseurs d'immobilisations ; retenues de garanties » est crédité du montant des retenues de garantie opérées lors du règlement des acquisitions. Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » du montant des sommes payées lors de la libération de la retenue de garantie.

Le compte 40472 « Fournisseurs d'immobilisations ; oppositions » est crédité du montant des oppositions opérées lors du règlement des acquisitions. Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » du montant des sommes payées lors du règlement des oppositions.

Comptes 405. - Fournisseurs d'immobilisations - effets à payer.

Le compte 405 est crédité lors de l'acceptation d'une lettre de change relevé par le débit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations ; exercice courant ». Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte au Trésor.

Compte 407 - Fournisseurs - Différences de conversion

Le compte 407 comporte les subdivisions suivantes :

4071 Fournisseurs - Différences de conversion ;

4074 Fournisseurs d'immobilisation - Différences de conversion.

⁸ Sauf pour les activités à caractère commercial de certains budgets annexes des établissements publics dont les achats sont enregistrées pour le montant hors taxes récupérables (exemple de la DNA). La TVA est enregistrée au débit du compte 44562 « Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles - TVA sur immobilisations ».

Le compte 407 enregistre les variations des dettes fournisseurs libellées en devise étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Si l'application du taux de conversion diminue le montant de la dette fournisseur, le compte 407 est débité par le crédit du compte 47722 « Diminution d'autres dettes ». Cette diminution constitue un gain latent.

Si l'application du taux de conversion augmente le montant de la dette fournisseur, le compte 407 est crédité par le débit du compte 47622 « Augmentation d'autres dettes ». Cette augmentation constitue une perte latente.

Compte 408. - Fournisseurs. - Factures non parvenues (fiche technique n° 6).

Le compte 408 est crédité à la clôture de la période comptable, c'est-à-dire au plus tard à la fin de la journée complémentaire, du montant des factures non encore parvenues correspondant à des dépenses engagées dont le service a été fait au cours de l'exercice qui se termine et donc imputables à cet exercice, par le débit des comptes concernés de la classe 6.

Au cours de l'exercice suivant, le compte 408 est débité par le crédit des comptes de classe 6, du montant des dépenses rattachées à ces mêmes comptes à la clôture de l'exercice précédent. Cette opération est effectuée à la réouverture des comptes au vu d'un document d'annulation établi par l'ordonnateur. Ce document est matérialisé par un mandat d'annulation sur exercice courant.

Si exceptionnellement, en fin de gestion de l'exercice suivant, un compte de classe 6 présente suite à la contre-passation un solde créditeur, il convient de l'apurer par un mandat et de constater une recette au compte 7718 « Produits exceptionnels sur opérations de gestion - autres » (opération d'ordre budgétaire).

Compte 409. - Fournisseurs débiteurs.

Le compte 4091 « Fournisseurs - Avances versées » enregistre les avances sur charges, liées directement à l'existence future d'une prestation ou d'une livraison. Il est débité, lors du paiement d'avances sur commandes passées auprès des fournisseurs, par le crédit du compte au Trésor, au vu d'un ordre de paiement établi par l'ordonnateur auquel sont jointes les pièces générales (premier paiement) et les pièces particulières (avances). Lors de la régularisation de l'avance, le compte 4091 est crédité, soit par le débit du compte 401 « Fournisseurs », soit directement par le débit du compte de classe 6 concerné.

Le compte 4097 « Fournisseurs - Autres avoirs » est débité du montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » et 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs ».

Il est crédité par le débit du compte au Trésor ou du compte 4011 « Fournisseurs ; Exercice courant ».

Le compte 4098 « Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus » est débité à la clôture de la période comptable par le crédit des comptes 609 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats », 619 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs » du montant des avoirs acquis à l'établissement mais non encore reçus et éventuellement par le crédit du compte 4458 « Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente ».

Au cours de l'exercice suivant, le compte 4098 est crédité par le débit du compte 609, 619 ou 629.

Compte 41. - Redevables et comptes rattachés.

Figurent au compte 41 les créances liées à la vente de produits et services rattachés au cycle d'exploitation de l'établissement (subdivision concernée des comptes 70, 73 et 75).

Les produits encaissés avant émission de titres ne doivent jamais transiter par le compte 41 mais par le compte 471 « Recettes à classer ou à régulariser ».

Compte 411. - Redevables - exercice courant.

Le compte 411 comporte les subdivisions suivantes :

- 4111 Usagers ;
- 4112 Caisse pivot ; forfait de soins ;
- 4113 Caisses de sécurité sociale ; tarifications et prix de journée ;
- 41131 Régime général ;
- 41132 Régime agricole ;
- 41133 Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles ;
- 41134 Autres régimes obligatoires de sécurité sociale ;
- 4114 Départements ;
- 4115 Autres tiers payants ;
- 4116 État.

Le compte 411 « redevables ; exercice courant » est débité du montant des facturations par le crédit :

- de l'une des subdivisions des comptes de la classe 7 ;
- le cas échéant du compte 4781 « Frais de poursuite rattachés » pour le montant des frais de poursuites dus à l'État par le débiteur ;
- le cas échéant, d'une des subdivisions du compte 4457 « Taxes sur le chiffre d'affaires collectées » ou 4458 « TVA à régulariser ou en attente ».

Le compte 411 est crédité par le débit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors des règlements reçus des redevables enregistrés du 1.1.N au 31.12.N, N étant l'exercice au cours duquel les titres de recettes sont émis ;
- de la subdivision intéressée du compte 45 dans les budgets annexes ;
- d'une des subdivisions des comptes de la classe 7 pour le montant des titres de recettes émis au cours de l'exercice N, annulés au cours de ce même exercice et non réglés par le redevable ;
- du compte 4191 « Avances reçues » pour le montant des avances versées sur frais ;
- du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » pour le montant des créances émises au cours de l'exercice N et admises en non-valeur au cours de ce même exercice.

Le solde débiteur du compte 411 de la gestion N qui s'achève est repris en balance d'entrée au débit du compte 412 « Redevables ; exercice précédent » ouvert dans les écritures de la gestion N + 1.

Compte 412. - Redevables - exercice précédent.

Le compte 412 comporte des subdivisions similaires à celui du compte 411.

Les encaissements reçus à compter du 1er janvier au titre des opérations du compte 411 de la gestion qui s'achève sont enregistrés au crédit du compte 412 jusqu'au 30 juin N+1, date retenue pour la production des états des restes à recouvrer.

Au 1^{er} juillet N+1, le compte 412 est soldé par virement au compte 414 « Redevables - exercices antérieurs » où sont suivis les restes à recouvrer.

Le compte 412 est mouvementé en crédit de la même manière que le compte 411.

Toutefois, les annulations de titres sont portées au crédit du compte 412 par le débit du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) ».

Enfin, les créances faisant l'objet d'une admission en non-valeur sont portées au crédit du compte 412 par le débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables ».

Compte 413. - clients - effets à recevoir (E.S.A.T.).

Ce compte ouvert dans les écritures d'un établissement et service d'aide par le travail (E.S.A.T.) est débité par le crédit du compte 411 lors de l'acceptation par les clients d'une lettre de change ou de la réception d'un billet à ordre.

Il est crédité à l'échéance de l'effet ou à la date de l'escompte par le débit :

- du compte au Trésor et le cas échéant ;
- du compte 627 « Services bancaires et assimilés » ;
- du compte 661 « Charges d'intérêts ».

Compte 414. - Redevables - exercices antérieurs.

Les développements relatifs au fonctionnement du compte 412 s'appliquent au compte 414.

Compte 415. - Créances irrécouvrables admises en non-valeur (fiche technique n°17)

Le compte 415 comporte les subdivisions suivantes :

4151. « Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le juge des comptes ».

Lorsque le juge des comptes infirme une décision du conseil d'administration rejetant l'admission en non-valeur, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte des restes à recouvrer où elle figure, au débit du compte 4151 « Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le juge des comptes ».

Ce compte est crédité par le débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » lorsque les crédits nécessaires ayant été inscrits au budget, la dépense correspondant à la non-valeur a pu être ordonnancée.

4152. « Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le conseil d'administration ».

Lorsque le conseil d'administration décide de l'admission en non-valeur de certaines créances et que les crédits sont insuffisants ou inexistantes au compte 654, les restes à recouvrer en cause sont transférés au compte 4152.

Le compte 4152 enregistre à son débit, par le crédit du compte de restes à recouvrer intéressé, le montant des créances admises en non-valeur par le conseil d'administration mais qui ne peuvent pas encore être apurées.

Il est crédité par le débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » lors de la constatation de la dépense budgétaire correspondante.

Compte 417 - Redevables - Différences de conversion

Le compte 417 enregistre les variations des créances sur redevables libellées en devise étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Si l'application du taux de conversion augmente le montant de la créance, le compte 417 est débité par le crédit du compte 47712 « Augmentation d'autres créances ». Cette augmentation constitue un gain latent.

Si l'application du taux de conversion diminue le montant de la créance, le compte 417 est crédité par le débit du compte 47612 « Diminution d'autres créances ». Cette diminution constitue une perte latente.

Compte 418. - Redevables - Produits à recevoir (fiche technique n° 5).

Le compte 418 est débité à la clôture de la période comptable, c'est-à-dire au plus tard à la fin de la journée complémentaire, du montant des créances imputables à la période close n'ayant pas encore fait l'objet de l'émission d'un titre de recettes à l'encontre du redevable, par le crédit du ou des comptes concernés de la classe 7.

Au cours de l'exercice suivant, le compte 418 est crédité par le débit des comptes de la classe 7, du montant des recettes rattachées à ces mêmes comptes à la clôture de l'exercice précédent. Cette opération est effectuée à la réouverture des comptes au vu d'un document d'annulation établi par l'ordonnateur. Ce document est représenté matériellement par un titre d'annulation de recettes sur exercice courant.

Si exceptionnellement, en fin de gestion de l'exercice suivant, un compte de classe 7 présente après contrepassation un solde débiteur, il convient de l'apurer par un titre de recettes et de constater une dépense au compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion » (opération d'ordre budgétaire).

Compte 419. - Redevables ; créditeurs.

Le compte 419 « Redevables - créditeurs » comporte une subdivision « Avances reçues » qui comporte six rubriques.

Compte 41911 - Avances reçues des usagers (fiche technique n° 21)

Sur la base du règlement de fonctionnement de l'établissement (article L. 311-7 du CASF) et du contrat de séjour ou du document individuel de prise en charge (article L. 311-4 du CASF), les personnes hébergées ne bénéficiant pas de l'aide sociale peuvent être astreintes au versement d'une avance sur frais de séjour.

Le compte 41911 est crédité du montant des avances reçues des usagers par le débit du compte 515 « compte au Trésor ». Il doit faire l'objet d'un suivi par hébergé.

Il est débité :

- du montant des sommes imputées en l'acquit des créances de l'établissement par le crédit des subdivisions des comptes 411, 412 et 414 ;
- en cas de trop-perçu, par le crédit du compte 466 « Excédents de versement ».

Compte 41913 - Avances reçues de la Sécurité sociale

Compte 41914 - Avances reçues des départements

Compte 41915 - Avances reçues des autres tiers payants

Compte 41916 - Avances reçues de l'État

Les comptes 41914, 41915 et 41916 enregistrent les avances versées par les départements, les autres tiers payants et l'État destinées à couvrir les charges supportées par les établissements pour la période qui s'écoule entre l'admission des personnes et le paiement des frais d'hébergement.

Les comptes 41913, 41914, 41915 et 41916 sont mouvementés de la même manière que le compte 41911.

Compte 41917 - Avances et contributions des hébergés

Le compte 41917 enregistre les avances et contributions des personnes hébergées au titre de l'aide sociale quel que soit le type d'accueil.

Il se subdivise en deux sous-comptes :

- 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale » ;
- 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale ».

Ces deux sous-comptes fonctionnent selon les schémas d'écritures retracées à la fiche n° 38.

Dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux, les directeurs ne sont fondés à exiger une contribution personnelle des personnes âgées admises dans leur établissement au titre de l'aide sociale qu'en application de la décision de la commission d'aide sociale.

Cependant, afin d'éviter toute difficulté de recouvrement, durant la période transitoire, c'est à dire dans l'attente de la décision de la commission d'aide sociale, il est institué une provision.

Les règles relatives au versement de cette provision sont inscrites dans le règlement de fonctionnement de l'établissement d'accueil.

Ainsi, dès son entrée dans l'établissement, l'hébergé en attente d'admission à l'aide sociale établit une déclaration relative au versement de la provision, laquelle sera mensuelle ou fonction de la périodicité de l'encaissement des revenus.

Le montant de la provision est fixé dans les mêmes conditions que le montant de la contribution établie par l'article L. 132-3 du Code de l'action sociale et des familles (soit 90 % des revenus, un minimum étant laissé à l'hébergé).

Compte 4192 - Avances reçues des clients ; établissements et services d'aide par le travail (E.S.A.T)

Le compte 4192 est utilisé uniquement pour l'activité annexe de production et de commercialisation des E.S.A.T.

Compte 4197 - Clients, autres avoirs :

Le compte 4197 « Clients, autres avoirs » est crédité du montant des rabais, remises et ristournes accordés hors factures par le débit du compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement ». Il est débité par le crédit du compte au Trésor.

Compte 42. - Personnel et comptes rattachés.

Compte 421. - Personnel - Rémunérations dues.

Le compte 421 comporte trois subdivisions :

- Personnel - Rémunérations dues - Exercice courant (4211) ;
- Personnel - Rémunérations dues - Exercice précédent (4212) ;
- Personnel - Rémunérations dues - Exercices antérieurs (4214).

Le compte 4211 « Personnel - Rémunérations dues - Exercice courant » est crédité :

- soit des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes 641 « rémunérations du personnel non médical », 642 « rémunérations du personnel médical » et éventuellement 648 « autres charges de personnel » ;
- soit des rémunérations brutes du personnel par le débit des comptes 641 et 648.

Dans le premier cas, il est débité par le crédit :

- du compte 427 « Personnel ; oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

Dans le second cas, il est débité par le crédit :

- du compte 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux » de la quote-part des charges sociales incombant au personnel ;
- du compte 427 du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

L'articulation et le fonctionnement des comptes 4211, 4212 et 4214 sont identiques à ceux des comptes 4011, 4012 et 4014.

Compte 427. - Personnel - Oppositions.

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'établissement et notifiées au comptable, par le débit du compte 4211. Il est débité du montant desdites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Compte 428. - Personnel - Charges à payer et produits à recevoir.

Le compte 428 comporte quatre subdivisions :

- 4281 Prime de service à répartir ;
- 4282 Dettes provisionnées pour congés à payer ;
- 4286 Autres charges à payer ;
- 4287 Produits à recevoir.

Le fonctionnement des comptes 4281, 4282, 4286 et 4287 est identique à celui des comptes 408 et 418 tel que décrit précédemment (voir fiches n° 5 et n° 6).

Compte 4282 - Dettes provisionnées pour congés à payer.

Sont uniquement enregistrés à ce compte les charges afférentes au personnel qui ne sont pas des fonctionnaires titulaires comme les contractuels ou les contrats aidés. Les personnels statutaires titulaires ne sont pas concernés par ce provisionnement.

Compte 429. - Déficits et débits des comptables et régisseurs.

Le compte 429 est débité :

S'agissant d'un débit constaté à l'encontre du comptable, au vu de l'arrêté de débit :

- dès lors qu'il est consécutif à une dépense irrégulièrement payée ou une recette non recouvrée : par le crédit du compte 771 « Produits exceptionnels sur opérations de gestion » ;
- dès lors qu'il est consécutif à l'existence d'un solde anormal figurant à un compte de bilan : par le crédit dudit compte.

S'agissant d'un déficit concernant un régisseur de recettes, dès la constatation du déficit :

- par le crédit du compte 4711 « Versements des régisseurs » ;
- le cas échéant, par le crédit du compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) ».

S'agissant d'un déficit concernant un régisseur d'avances, dès la constatation du déficit :

- par le crédit du compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) »

Le compte 429 est crédité par le débit :

- du compte au Trésor pour les sommes mises à la charge du comptable ou des régisseurs et réglées par les intéressés ou par les tiers pour le compte de ces derniers, et pour le montant des sommes ayant donné lieu à décharge de responsabilité ou remise gracieuse couvertes par l'État ;
- du compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion » du montant de la décharge de responsabilité ou de la remise gracieuse obtenue par les régisseurs et les comptables de fait.

Compte 43. - Sécurité sociale et autres organismes sociaux.

Compte 431. - Sécurité sociale.

Compte 437. - Autres organismes sociaux.

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement, d'une part, du montant des sommes dues par l'établissement à la Sécurité sociale ainsi qu'aux différents organismes sociaux, au titre des cotisations patronales d'assurances sociales, d'allocations familiales, d'accidents du travail, de retraites du personnel par le débit des comptes 645 et 647, d'autre part, des sommes à régler aux organismes susvisés éventuellement pour le compte du personnel, par le débit des comptes 641 et 648 ou du compte 421 si ce compte a été crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (voir le commentaire du compte 421).

Ils sont débités des règlements effectués à ces organismes par le crédit du compte au Trésor.

Compte 438. - Organismes sociaux. - Charges à payer et produits à recevoir.

Le compte 438 comporte les subdivisions suivantes :

- 4382 Charges sociales sur congés à payer ;
- 4386 Autres charges à payer ;
- 4387 Produits à recevoir.

Le compte 438 « Organismes sociaux - Charges à payer et produits à recevoir » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 428 « Personnel - Charges à payer et produits à recevoir ».

Le compte 4382 « Charges sociales sur congés à payer » fonctionne seulement pour le personnel privé.

Compte 44. - État et autres collectivités publiques.

D'une manière générale, les opérations à inscrire au compte 44 sont celles qui sont faites avec l'État, les collectivités publiques et les organismes internationaux à caractère officiel, considérés en tant que puissance publique à l'exception par conséquent des achats et des ventes qui s'inscrivent au compte 40 « Fournisseurs et comptes rattachés » et 41 « Redevables et comptes rattachés » au même titre que les opérations faites avec les autres fournisseurs et autres redevables.

Compte 442. - État - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers

L'instruction n° 04-054-B1-M0-M9 du 11 octobre 2004 prévoit la possibilité pour un EPL d'acquérir une immobilisation par acte authentique passé en la forme administrative sans recours à un notaire.

Lorsque l'acquisition est réalisée par une personne publique, par acte administratif, une procédure spécifique a été prévue : le paiement de l'impôt dû par le vendeur sera effectué par le comptable public assignataire à la recette des impôts du domicile du vendeur, par retenue sur le prix de vente et au vu d'une déclaration d'impôt remplie par ce dernier.

☞ *Opérations budgétaires :*

- Débit 21 « immobilisations corporelles »
- Crédit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisation » pour le montant correspondant à la somme due au vendeur.
- Crédit du compte 442 « État - impôts et taxes recouvrables sur des tiers » pour le montant correspondant à l'impôt sur les plus values

☞ *Opérations de Trésorerie :*

- Débit 442 « État - impôts et taxes recouvrables sur des tiers »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 443. - Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux.

Le compte 443 « Opérations particulières avec l'État, les collectivités publiques, les organismes internationaux » enregistre notamment les produits ou les charges résultant d'avantages accordés ou de sujétions imposées par l'État, les départements, l'École nationale de la santé publique et autres organismes publics à l'établissement.

Il est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » pour les règlements effectués ;
- d'un compte de produits budgétaires.

Il est crédité par le débit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » pour les fonds reçus ;
- d'un compte de charges budgétaires.

Le compte 443 comporte les subdivisions suivantes :

4431 Opérations particulières avec les collectivités d'assistance ;

- 44311 Contributions versées par les hébergés ;
- 44312 Ressources encaissées par le comptable ;
- 4432 État ;
- 44321 État - Dépenses ;
- 44322 État - Recettes ;
- 44327 État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés ;
- 4433 Département ;
- 44331 Département - Dépenses ;
- 44332 Département - Recettes ;
- 44337 Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés ;
- 4436 École nationale de la santé publique ;
- 44361 ENSP - Dépenses ;
- 44362 ENSP - Recettes ;
- 4438 Autres collectivités publiques, organismes internationaux ;
- 44381 Autres collectivités - Dépenses ;
- 44382 Autres collectivités - Recettes.

Compte 4431 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance »

Le sous-compte 44311 « opérations particulières avec les collectivités d'assistance - contributions versées par les hébergés » retrace les sommes encaissées au profit du département lorsque l'hébergé verse spontanément la contribution à ses frais d'hébergement (voir fiche n° 38).

Le sous-compte 44312 « opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable » permet, notamment, de retracer les modalités relatives à la gestion des ressources des personnes accueillies dans un établissement public social ou médico-social au titre de l'aide sociale.

Par ailleurs, le comptable de l'établissement peut, sur la demande de la collectivité d'assistance, régler les dépenses de l'hébergé admis à l'aide sociale.

Dans cette hypothèse, le comptable agit en lieu et place du département.

Il prélève sur la contribution revenant au département, le montant nécessaire au règlement des factures.

Le sous-compte 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable » est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Il convient de souligner que le comptable de l'établissement règle en priorité les factures concernant l'hébergé.

En effet, les dépenses de l'hébergé sont enregistrées au fur et à mesure et payées à hauteur du montant disponible du compte 44312.

Si les dépenses sont en instance et que leur montant est supérieur au disponible, aucun reversement n'est effectué à la collectivité d'assistance.

Compte 445. - État. Taxes sur le chiffre d'affaires (fiche technique n° 22)

Le compte 445 reçoit d'une part le montant des taxes collectées pour le compte de l'État, et d'autre part, le montant des taxes à récupérer.

L'utilisation de ce compte concerne les activités à caractère commercial de certains budgets annexes des établissements publics (exemple de la DNA des maisons de retraite et des ESAT et CHRS qui ont renoncé partiellement ou totalement à l'exonération de la TVA).

Il est également utilisé pour les recettes provenant de la vente des repas au personnel dans les cantines des établissements publics sociaux et médico-sociaux et de l'activité de portage de repas à domicile. Ces deux activités sont en effet assujetties à la TVA.

Il convient de noter que les repas servis aux usagers ne sont pas assujettis à la TVA. Aussi, seule la tenue d'une comptabilité analytique par l'ordonnateur, permettant notamment de dégager une clé de répartition économique entre la part de l'activité soumise à la TVA et la part située hors du champ d'application, répond à l'obligation fiscale de comptabilité distincte.

Terminologie et principes relatifs à la TVA

Terminologie.

Pour les activités des établissements publics assujetties à cette imposition, la TVA comprend deux éléments distincts, indépendants, ayant chacun leurs règles propres.

L'un concerne, en amont, le régime de déductibilité de la TVA : la TVA recouvrée sur l'établissement (TVA sur charges et sur acquisitions d'immobilisations) qui se décompose en :

- TVA déductible ;
- TVA non déductible.

L'autre concerne, en aval, le régime d'imposition de la TVA : la TVA collectée par l'établissement (TVA sur les produits).

Principes.

La TVA collectée d'une part, la TVA déductible d'autre part, ne doivent pas figurer dans les produits et dans les charges d'exploitation. S'agissant d'opérations effectuées pour le compte du Trésor public, elles sont enregistrées dans les comptes appropriés de la classe 4.

En revanche, la TVA non déductible afférente à un bien ou à un service doit normalement, être considérée comme un élément du coût de ce bien ou de ce service (coût d'achat ou coût de production) et est imputée au même compte d'immobilisation ou de charges que le bien ou le service lui-même.

Application des principes.

Comptabilisation des immobilisations (acquisitions, livraisons à soi-même).

Le prix d'achat ou le coût de production ne comprend que la TVA. non déductible.

La TVA déductible constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44562 « Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles, TVA sur immobilisations ».

Comptabilisation des opérations de gestion (charges et produits)

En application des principes précédemment retenus, il en résulte les traitements comptables suivants :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 hors TVA déductible ;
- la TVA. déductible sur achats de biens et services constitue une créance sur le Trésor public enregistrée au débit du compte 44566 « Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles, TVA sur autres biens et services » ;
- les ventes de biens et de services sont comptabilisées en classe 7 hors TVA. Collectée.;

- la TVA collectée par l'établissement constitue une dette envers le Trésor public enregistrée au crédit du compte 44571 « Taxes sur le chiffre d'affaires collectées, TVA collectée ».

Lors de la déclaration aux services fiscaux pour déterminer le montant de la TVA à verser ou à se faire rembourser, la TVA déductible au titre de la période considérée est imputée au débit du compte TVA collectée dans la limite du solde de ce compte.

Lorsque la TVA déductible est inférieure à la TVA collectée, le compte 44571 est soldé par le crédit du compte 44551 « TVA à décaisser ».

Lorsque la TVA déductible est supérieure à la TVA collectée, le compte 4456 est soldé par le débit du compte 44567 « Crédit de TVA à reporter » ou, s'il en est demandé la restitution, par le débit du compte 44583 « Remboursements de taxes sur le chiffre d'affaires demandé ».

Ce compte 44583 est crédité du montant de la restitution obtenue, par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ».

TVA due intracommunautaire

Un compte spécifique 4452 « TVA due intracommunautaire » enregistre la TVA intracommunautaire.

Les acquisitions intracommunautaires en France de biens en provenance d'un État membre sont, en principe, soumises à la TVA française (CGI, article 256 bis).

L'établissement acheteur doit, lorsque l'acquisition est destinée à une de ses activités soumises à la TVA, enregistrer deux TVA distinctes de même montant (sauf prorata éventuel) :

- une TVA à payer, au crédit du compte 4452 ;
- une TVA déductible, au débit du compte 44562 ou 44566 selon la nature de l'achat.

L'établissement acheteur doit, lorsque l'acquisition est destinée à une de ses activités non soumises à la TVA et qu'elle ne bénéficie pas du régime dérogatoire, enregistrer la TVA due intracommunautaire au crédit du compte 4452 par le crédit du compte d'achat concerné (classe 6 ou 2).

Compte 447. - Autres impôts, taxes et versements assimilés.

Le compte 4471 « Taxe sur les salaires » est crédité des charges portées au débit du compte 6311 « Taxe sur les salaires ».

Il est débité lors du règlement par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Le compte 4478 « Autres impôts et taxes » est crédité des charges portées au débit des autres subdivisions intéressées du compte 63.

Il est débité lors du règlement de ces charges par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Compte 448. - État, charges à payer et produits à recevoir.

Le compte 448 comporte les subdivisions suivantes :

- 4482 Charges fiscales sur congés à payer ;
- 4486 Autres charges à payer ;
- 4487 Produits à recevoir.

Le compte 448 « État, charges à payer et produits à recevoir » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 428 « Personnel ; charges à payer et produits à recevoir ».

Le compte 4482 « Charges fiscales sur congés à payer » fonctionne seulement pour le personnel privé.

Compte 45. - Compte de liaison avec la comptabilité principale et les budgets annexes.

Le compte 45 enregistre les opérations d'exploitation relatives aux activités faisant l'objet d'un budget annexe ou donnant lieu à comptabilité distincte (compte 458).

Le compte 45 comporte les subdivisions suivantes :

- 451 Compte de rattachement avec le budget principal ;
- 452 Unités de long séjour ;
- 455 Dotation non affectée ;
- 456 Services relevant de l'article L. 312-1 du CASF ;
- 4561 Maisons de retraite ;
- 4563 Activité de production et de commercialisation (pour les ESAT et CHRS) ;
- 4564 Services de soins infirmiers à domicile pour personnes âgées (S.S.I.A.D) ;
- 4565 Activité sociale (pour les ESAT) ;
- 4568 Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF ;
- 458 Autres services à comptabilité distincte.

Le compte 451 « Compte de rattachement avec le budget principal » retrace les opérations de trésorerie liées aux services publics sociaux et médico-sociaux, gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local (CCAS, CIAS) autre qu'un établissement public de santé et un établissement public social et médico-social. Ainsi, le compte 451 est utilisé lorsque le budget principal applique une autre nomenclature comptable que la M22 (par exemple, M14 pour les communes et les CCAS, M52 pour les départements).

Ces services publics sociaux et médico-sociaux disposent d'une comptabilité complète (classes 1 à 8 à l'exception du compte 515).

Dans la comptabilité du budget annexe (M22), le compte 451 est :

- débité par le crédit du compte de classe 4 de prise en charge du titre de recettes ;
- crédité par le débit du compte de classe 4 de pris en charge du mandat de dépense.

Dans la comptabilité du budget principal (M14 ou M52), le compte 451 est :

- crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Les subdivisions du compte 45 « Budgets annexes » (autres que le 451 et le 458) sont ouvertes en fonction des besoins propres de chaque établissement.

Dans la comptabilité du budget annexe, le compte 45 est :

- débité par le crédit des comptes de la classe 7 du montant des titres de recettes pris en charge ;
- crédité par le débit des comptes de la classe 6 du montant des mandats de dépense pris en charge.

Dans la comptabilité du budget principal, la subdivision intéressée du compte 45 est :

- créditée par le débit des comptes de classe 4 du montant des titres de recettes pris en charge dans la comptabilité du budget annexe ;
- débitée par le crédit des comptes de classe 4 du montant des mandats de dépense pris en charge dans la comptabilité du budget annexe.

À la clôture de l'exercice, le solde du compte 45 qui représente le résultat d'exploitation du budget annexe, est repris au compte 12 « Résultat de l'exercice » du budget général (opération extra comptable).

Dans les ESAT et CHRS ayant une activité de production et de commercialisation, seul le compte 456 est utilisé.

Ainsi, le compte de liaison utilisé pour le suivi des opérations relatives à l'activité de production et de commercialisation est le compte 4563 « Budget annexe - activité de production et de commercialisation ».

Si l'E.S.A.T. ou le C.H.R.S. gère une autre activité (ex : foyer, I.M.E....) il utilisera le compte de liaison 4568.

Le compte 458 « Autres services à comptabilité distincte » enregistre les opérations effectuées par l'établissement en qualité de mandataire.

Compte 46. - Débiteurs et créditeurs divers.

Ce compte enregistre toutes les créances et toutes les dettes non comprises dans les comptes précédents de la classe 4.

Compte 462. - Créances sur cessions d'immobilisations (fiche technique n°12)

Le compte 462 est débité, lors de la cession d'immobilisations, du prix de cession des éléments d'actif cédés, par le crédit du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » (simultanément, lors de la cession ou en fin d'exercice, le compte d'immobilisation est crédité par le débit du compte 675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés » pour le montant résiduel - Valeur brute diminuée des amortissements).

Compte 463. - Fonds en dépôts.

Le compte 463 comporte quatre subdivisions :

- 4631 Fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968 ;
- 4632 Fonds reçus ou déposés ; Usagers ;
- 4633 Autres fonds en dépôts ;
- 4634 Gestion des biens des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968.

Compte 4631 - Fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968

Le compte 4631 comporte trois rubriques :

- fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires (46311) ;
- fonds des hospitalisés et hébergés sous sauvegarde de justice (46312) ;
- fonds des hospitalisés et hébergés sous tutelle ou curatelle (46313).

Le compte 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires » est crédité :

- des revenus des personnes protégées par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- de l'argent de poche des personnes protégées admises à l'aide sociale par le débit du compte 44312 « opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable » ;
- par le débit de la subdivision intéressée du compte 4631 en cas de modification du régime d'incapacité du malade.

Il est débité :

- sur ordre du gérant de tutelle préposé, des dépenses réglées à l'aide de ces revenus pour le compte et dans l'intérêt des personnes protégées (entretien de ces personnes, obligations alimentaires leur incombant, frais et charges afférents à la gestion des biens productifs de revenus), par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ou du compte 46341 « Masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés » pour les prélèvements effectués en vertu des dispositions prévues par les arrêtés du 4 mars 1970 et du 8 janvier 1971 ;
- sur ordre du directeur de l'établissement gérant d'affaires, du montant des dépenses afférentes à des actes conservatoires par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- lors de l'apurement des dépôts qui intervient après la sortie des personnes ou leur décès par le crédit du compte au Trésor ou d'un compte de tiers concerné.

Compte 4632 - Fonds reçus ou déposés; Usagers

Le compte 4632 comporte quatre rubriques :

- fonds reçus ou déposés ; Hospitalisés et hébergés. (46321) ;
- fonds trouvés sur les décédés (46322) ;
- fonds appartenant à des malades sortis (46324) ;
- fonds reçus ou déposés ; autres (46328).

Aux termes de l'article L. 132-4 du Code de l'action sociale et des familles, dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux, les ressources sont gérées par l'hébergé qui peut les faire domicilier librement sur n'importe quel compte bancaire ou postal. Il a cependant pour obligation de verser au comptable de l'établissement la part revenant à la collectivité d'assistance (90 % des ressources en principe).

Cependant, la perception des ressources de l'hébergé, leur affectation, hors argent de poche, aux frais d'hébergement, le reversement du minimum laissé à l'hébergé, peuvent être assurés par le comptable de l'établissement soit à la demande de l'intéressé ou de son représentant légal, soit à la demande de l'établissement lorsque l'intéressé ou son représentant légal ne s'est pas acquitté de sa contribution pendant trois mois au moins. Dans les deux cas, c'est le représentant de la collectivité publique d'aide sociale qui en prend la décision et en précise la durée (instruction n° 87-74 M2 du 18 juin 1987 complétée par l'instruction n° 90-94 M2 du 24 août 1990).

Le compte 46321 « Fonds reçus ou déposés ; Hospitalisés et hébergés » est crédité du montant des fonds reçus ou déposés par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Il est crédité du montant de l'argent de poche revenant à l'hébergé admis à l'aide sociale par le débit du compte 44312 « opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable ».

Il est débité :

- du montant des sommes versées aux malades, à une personne de leur choix munie d'une procuration sous seing privé, à un mandataire ou à un gérant d'affaires par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- par le crédit du compte 46324 « Fonds appartenant à des malades sortis » pour solde en cas de départ non précédé du remboursement des sommes en dépôt.

Le compte 46322 « Fonds trouvés sur les décédés » est crédité du montant des fonds trouvés sur les malades décédés avant tout dépôt par le débit du compte 515.

Il est débité des sommes restituées aux héritiers, sous réserve des justifications produites (cf. instruction n° 94-078-M2 du 16 juin 1994) ou consignées.

Pour les retraits effectués par les héritiers auprès du comptable, la remise des fonds ou des objets se fait contre signature d'une décharge. La justification de l'identité du retirant doit être présentée.

Pour les sommes d'argent, le comptable fait acquitter un ordre de paiement établi au nom du bénéficiaire. Pour les objets, il fait acquitter et conserve en justification le reçu PIC ou, à défaut, la fiche de dépôt PIC jointe au dépôt initial.

Les demandeurs doivent en outre justifier de leur qualité d'héritier. La qualité héréditaire peut être justifiée par la production d'un certificat d'hérédité délivré par le maire de la commune de résidence du défunt lorsque le montant des objets à remettre est inférieur à 5300 €. Au-delà de ce seuil, ou à défaut de certificat, doit être produit un certificat de propriété ou l'acte de notoriété ou l'intitulé d'inventaire ou le jugement d'envoi en possession. Le document est conservé par le comptable.

Le compte 46324 « *Fonds appartenant à des malades sortis* » est crédité par le débit du compte 46321.

Il est débité des sommes restituées aux malades, à leur ayants droit ou consignées.

Compte 4633 - Autres fonds en dépôt

Le compte 4633 comporte deux rubriques :

- pécule (46331) ;
- fonds de solidarité (46332).

Le compte 46331 « *Pécule* » est crédité du montant des charges portées au débit du compte 6582 « *Pécule* ».

Il est débité :

- lors de leur sortie de l'établissement du montant du pécule versé aux personnes hébergées par le crédit du compte 515 « *Compte au Trésor* » ;
- lors du décès de la personne hébergée par le versement aux héritiers par le crédit du compte 515.

Le compte 46332 « *Fonds de solidarité* » est crédité du montant des charges portées au débit du compte 6586 « *Fonds de solidarité* ».

Il est débité du montant des dépenses de faible montant effectuées dans l'intérêt des personnes hébergées indigentes.

Compte 4634 - Gestion des biens des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968

Le compte 4634 est subdivisé de la manière suivante :

- 46341 « *Masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés* » (arrêtés des 4 mars 1970 et 8 janvier 1971) ;
- 46342 « *Remises du préposé* » ;
- 46343 « *Mesures conservatoires, avances de frais* ».

Le compte 46341 est crédité des différents prélèvements opérés sur les comptes des malades au titre notamment des émoluments dont ils sont redevables pour la gestion de leurs biens.

Ce compte est débité successivement :

- de la rémunération du préposé par le crédit au compte 46342 « *Remises du préposé* » ;
- des sommes portées au crédit du compte 46343 « *Mesures conservatoires, avances de frais* » lorsqu'il s'avère impossible d'obtenir le remboursement d'avances consenties pour le financement d'actes conservatoires effectués par le directeur de l'établissement ou son représentant ;

- du solde transféré au crédit du compte 7586 « Produits de la gestion des biens des majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968 » ouvert dans les écritures de l'établissement.

Compte 46342 « Remises du préposé » :

Les émoluments du préposé gérant de tutelle ou mandataire spécial sont portés au crédit de ce compte par le débit du compte 46341.

Le compte 46342 est débité lors du paiement effectif par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Compte 46343 « Mesures conservatoires, avances de frais » :

Ce compte est débité en cours d'exercice du montant des avances consenties par le directeur de l'établissement ou son représentant, dans le cas d'urgence et dans l'hypothèse où ces frais ne peuvent pas être immédiatement supportés par les malades concernés.

Il est crédité lors des remboursements effectués, soit directement par les malades, soit par prélèvement sur leur compte.

Compte 466. - Excédents de versement.

Le compte 466 « Excédents de versement » est crédité par le débit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors du règlement d'un titre de recettes supérieur au montant du titre émis ;
- d'un compte budgétaire lors de l'annulation d'un titre de recettes réglé par le redevable. Il s'agit du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » lorsque cette annulation concerne un titre de recettes de la section d'exploitation émis au cours d'un exercice antérieur.

Il est débité par le crédit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors du remboursement de l'excédent de versement ;
- d'un compte de tiers pour le montant des sommes compensées avec d'autres créances de l'établissement ;
- du compte 771 « produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour les excédents de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois⁹ et pour les excédents non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation.

Compte 467. - Autres comptes débiteurs ou créditeurs.

Le compte 467 « Autres comptes débiteurs ou créditeurs » comporte les subdivisions suivantes :

- 4671 Autres comptes créditeurs ;
- 46711 Créditeurs divers ; exercice courant ;
- 46712 Créditeurs divers ; exercice précédent ;
- 46714 Créditeurs divers ; exercices antérieurs ;
- 4672 Autres comptes débiteurs ;
- 46721 Débiteurs divers ; exercice courant ;
- 46722 Débiteurs divers ; exercice précédent ;
- 46724 Débiteurs divers ; exercices antérieurs ;

⁹ Seuil est fixé à 8 euros.

46771 Crédoiteurs divers - Différences de conversion ;

46772 Débiteurs divers - Différences de conversion.

Le compte 4671 « Autres comptes créditeurs » est crédité des sommes dues par le service à ses créanciers pour des opérations autres que pour celles pour lesquelles il est ouvert des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 4671 « Autres comptes créditeurs » fonctionnent selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 401 « Fournisseurs ».

Le compte 4672 « Autres comptes débiteurs » est débité du montant des sommes dues au service par les débiteurs autres que ceux pour lesquels il est ouvert des comptes spécifiques de la classe 4.

Les subdivisions du compte 4672 « Autres comptes débiteurs » fonctionnent selon les mêmes modalités que celles retenues pour les comptes 411 « Redevables (exercice courant), 412 « Redevables » (Exercice précédent), 414 « Redevables » (exercices antérieurs).

Le compte 4677 « Débiteurs ou créditeurs divers - Différences de conversion » enregistre les variations des dettes et des créances libellées en devises étrangères à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion.

Le compte 46771 « Crédoiteurs divers - Différences de conversion » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 407 « Différences de conversion - Fournisseurs ».

Le compte 46772 « Débiteurs divers - Différences de conversion » fonctionne selon les mêmes modalités que celles retenues pour le compte 417 « Différences de conversion - Redevables ».

Compte 468. - Divers. - Charges à payer et produits à recevoir.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

4682. Charges à payer sur ressources affectées ;

46821 Fonds à engager ;

46828 Autres ressources affectée ;

4684 Produits à recevoir sur ressources affectée ;

46841 Fonds à engager ;

46848 Autres ressources affectée ;

4686 Autres charges à payer ;

4687 Produits à recevoir.

Le compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées » est crédité par le débit du compte 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées » du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté.

Il est débité par le crédit des comptes intéressés de la classe 7 ou de bilan (131 « Subventions d'équipement transférables ») du montant des fonds dont il a été fait emploi.

Le compte 4684 est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » lors de l'encaissement des fonds relatifs aux recettes affectées (cf. fiche technique n° 20).

Cas des fonds à engager :

Dans le cadre des enveloppes limitatives prévues aux articles L. 314-3 à L. 314-5 du Code de l'action sociale et des familles, des fonds peuvent être alloués aux ESMS en vue de réaliser des opérations d'exploitation ou d'investissement préalablement déterminées. Les sommes versées ne sont réputées acquises à l'établissement que dans la mesure où les acquisitions ou travaux ont été réalisés.

Le suivi de l'utilisation de ces fonds est effectué aux comptes 46821 « Charges à payer sur ressources affectées - Fonds à engager », 46841 « Produits à recevoir sur ressources affectées - Fonds à engager », 131 « Subventions d'équipement transférables ») et 747 « Fonds à engager ».

Le compte 4686 « Autres charges à payer » et le compte 4687 « produits à recevoir » fonctionnent selon les modalités retenues pour les autres comptes de charges à payer et produits à recevoir.

Compte 47. - Comptes transitoires ou d'attente.

Les opérations qui ne peuvent pas être imputées de façon certaine ou définitive à un compte déterminé au moment où elles doivent être enregistrées ou qui exigent une information complémentaire ou des formalités particulières sont inscrites provisoirement au compte 47. Ce procédé de comptabilisation ne doit être utilisé qu'à titre exceptionnel. Il y a lieu d'imputer au compte définitif toute opération portée au compte 47 dans les délais les plus brefs.

Compte 471. - Recettes à classer ou à régulariser.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

- 4711 Versement des régisseurs ;
- 4712 Virements réimputés ;
- 4713 Recettes perçues avant émission des titres ;
- 4714 Recettes perçues en excédent à réimputer ;
- 4718 Autres recettes à régulariser.

Le compte 4711 « Versements des régisseurs » est :

- crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- débité par le crédit des comptes concernés de la classe 7 (cf. fiche technique n° 9).

Le compte 4712 « Virements réimputés » est :

- crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » lors du règlement (régularisation).

Le compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » est :

- crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ». Ces recettes conduisent à l'établissement d'un relevé P 503 transmis périodiquement à l'ordonnateur pour établissement des titres de recettes de régularisation permettant au comptable de solder le compte 4713 ;
- débité par le crédit des comptes concernés de la classe 7.

Ce compte concerne notamment le versement des forfaits, des organismes sociaux, des subventions.

Le compte 4714 « Recettes perçues en excédent à réimputer » n'est utilisé que dans le cadre de l'application HTR (module recettes).

Pour un même débiteur, lorsqu'un recouvrement sur un titre de recettes est supérieur au reste à recouvrer et que d'autres titres de recettes ne sont pas recouvrés, l'application HTR va créditer automatiquement la recette perçue en excédent au compte 4714 par le débit du compte 515.

Le comptable devra ensuite réimputer cette recette perçue en excédent sur les titres de recettes non encore recouverts de ce débiteur. Il débitera le compte 4714 par le crédit du compte de tiers intéressé.

Compte 472. - Dépenses à classer ou à régulariser.

Le compte 472 comporte les subdivisions suivantes :

- 4721 Dépenses réglées sans mandatement préalable ;
- 4722 Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires) ;
- 4728 Autres dépenses à régulariser.

Le compte 4721 est :

- débité lors des paiements par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat.

L'attention des comptables est appelée sur la nécessité de contrôler l'existence des crédits budgétaires et des disponibilités lors du règlement de la dépense.

Le compte 4721 doit être apuré dans les deux mois.

Le compte 4722 est :

- débité des commissions relatives à l'encaissement de recettes publiques par carte bancaire lors de la réception de l'avis de mouvement Banque de France par le crédit du compte 5115 « cartes bancaires à l'encaissement » ;
- crédité par le débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés » lors de l'émission mensuelle du mandat de paiement.

Compte 475. - Legs et donations en cours de réalisation.

Ce compte est crédité de la totalité des recettes et débité de la totalité des dépenses figurant au compte annuel ou final rendu par l'administrateur en contrepartie du compte 5413 « Administrateur de legs ».

À la clôture des opérations avec l'administrateur, le compte 475 est débité pour solde par crédit du compte 1025 « dons et legs en capital ».

Compte 476. - Différences de conversion - Actif.

Compte 477. - Différences de conversion - Passif.

Lors de la réalisation de l'opération, les créances et les dettes en monnaie étrangère sont converties et comptabilisées en monnaie nationale sur la base du dernier cours de change.

Pour les créances et les dettes faisant l'objet d'un règlement en cours d'exercice, les pertes et les gains de change sont comptabilisées aux comptes de charges et de produits correspondants.

Les créances restant à recouvrer et les dettes restant à payer en fin d'exercice font l'objet d'une actualisation aux taux de change en vigueur à cette date.

Les différences de conversion ainsi déterminées sont alors inscrites à des comptes transitoires en attente de régularisation ultérieure :

- à l'actif du bilan, lorsque la différence correspond à une perte latente : compte 476 « Différences de conversion – Actif » ;
- au passif du bilan, lorsque la différence correspond à un gain latent : compte 477 « Différences de conversion – Passif ».

Les différences de change ainsi constatées à la clôture d'un exercice seront exactement contre-passées à l'ouverture de l'exercice suivant.

Il est précisé que les gains latents n'entrent pas dans la formation du résultat. En revanche, sauf dérogation, les pertes latentes entraînent la constitution d'une provision pour risques au compte 1515 « Provisions pour pertes de change ».

Lorsque l'opération en devises est assortie par l'établissement d'une opération parallèle destinée à couvrir les conséquences de la fluctuation du change (couverture de change), la provision n'est constituée qu'à concurrence du risque non couvert. Les pertes ou gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan sous des comptes transitoires.

Les ajustements sont enregistrés aux comptes :

- 4768 « Différences compensées par couverture de change – Actif » par le crédit des comptes 4761 et 4762 ;
- 4778 « Différences compensées par couverture de change – Passif » par le crédit des comptes 4771 et 4772 ;

Compte 4761 « Diminution de créances – Actif »

En fin d'exercice, il est débité par le crédit du compte 417 « Différences de conversion – Redevables et clients » ou du compte 46772 « Différences de conversion – Débiteurs divers » du montant de la perte latente calculée au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4762 « Augmentation des dettes - Actif »

En fin d'exercice, il est débité par le crédit du compte 407 « Différences de conversion – Fournisseurs » ou du compte 46771 « Différences de conversion – Créditeurs divers » du montant de la perte latente calculée au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4768 « Différences compensées par couverture de change – Actif »

Les pertes latentes compensées par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan. Les ajustements sont enregistrés au compte 4768 par le crédit des comptes 4761 et 4762.

Compte 4771 « Augmentation des créances – Passif »

En fin d'exercice, il est crédité par le débit du compte 417 « Différences de conversion – Redevables et clients » ou du compte 46772 « Différences de conversion – Débiteurs divers » du montant du gain latent calculé au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4772 « Diminution des dettes – Passif »

En fin d'exercice, il est crédité par le débit du compte 407 « Différences de conversion – Fournisseurs » ou du compte 46771 « Différences de conversion – Crédoiteurs divers » du montant du gain latent calculé au 31 décembre de l'exercice considéré.

Compte 4778 « Différences compensées par couverture de change – Passif »

Les gains latents compensés par une couverture de change sont inscrits distinctement au bilan. Les ajustements sont enregistrés au compte 4778 par le crédit des comptes 4771 et 4772.

Compte 478. - « Autres comptes transitoires ».

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

4781 Frais de poursuite rattachés ;

4788 Autres comptes transitoires.

Lorsque les poursuites sont engagées par un comptable direct du Trésor à l'encontre d'un tiers défaillant et que le recouvrement est informatisé, le rattachement des frais de poursuites est comptabilisé selon les schémas figurant à la fiche technique n° 23.

Compte 48. - Comptes de régularisation.

Les comptes de la classe 6 enregistrent dans l'exercice toutes les charges dès qu'elles se produisent. Ils comprennent ainsi des charges comptabilisées pendant cet exercice mais qui concernent également les exercices suivants soit parce que leur répartition est justifiée par les conditions d'exercice de l'activité, soit parce qu'elles représentent une charge de l'exercice suivant.

De même, les comptes de la classe 7 enregistrent tous les produits dans l'exercice au fur et à mesure de leur naissance. Ils comprennent ainsi des produits constatés pendant cet exercice mais qui ont le caractère de produits de l'exercice suivant.

Les comptes de régularisation sont utilisés pour répartir les charges et les produits dans le temps de manière à rattacher à chaque exercice les charges et les produits le concernant effectivement et ceux-là seulement.

Compte 481. - Charges à répartir sur plusieurs exercices (fiche technique n° 18)

Les charges à répartir sur plusieurs exercices comprennent les pénalités de renégociation de la dette capitalisée, les frais d'émission d'un emprunt obligataire qui peuvent être répartis sur la durée de cet emprunt et les charges à étaler. En effet, afin de se conformer au règlement n° 2004-06 du 23 novembre 2004 du comité de réglementation comptable, le compte 4812 « Frais d'acquisition des immobilisations » ne devra plus être débité à l'avenir. Ce compte ne sera plus utilisé que pour enregistrer les amortissements restant à constater au titre de l'étalement de la charge.

Toute inscription au compte 481 « charges à répartir sur plusieurs exercices » ne peut résulter que de dispositions la prévoyant expressément. Ce compte budgétaire est amorti par dotation budgétaire annuelle dès l'exercice de constatation de l'étalement de la charge et selon les durées indiquées ci-après.

Compte 4816 - Frais d'émission des emprunts obligataires

Les frais de publicité et les diverses commissions dues aux organismes bancaires constituent des charges d'exploitation comptabilisées au compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

Ces frais peuvent être :

- soit maintenus en charges d'exploitation pour la totalité dans l'exercice où ils sont exposés ;
- soit répartis sur plusieurs exercices, mais dans ce cas, leur durée de répartition ne peut excéder la durée de l'emprunt. En revanche, cette durée peut être plus courte que celle de l'emprunt.

Dans cette seconde hypothèse, le compte 4816 est débité en fin d'exercice du montant de ces frais par le crédit du compte 791 « Transferts de charges d'exploitation » au vu d'un mandat et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établi par l'ordonnateur.

À la clôture de chaque exercice, le compte 6812 « Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir » est débité par le crédit du compte 4816 au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis par l'ordonnateur.

Compte 4818 - Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire

L'étalement de charges ne peut concerner que des charges « accidentelles » dont la comptabilisation sur un seul exercice conduirait à une augmentation des tarifs supérieure au pourcentage mentionné à l'article L. 342-3 du Code de l'action sociale et des familles.

L'étalement peut-être demandé par le conseil d'administration de l'établissement ou par l'autorité de tarification, pour une durée qui ne saurait excéder 5 ans. Il doit faire l'objet d'une autorisation préalable conjointe du trésorier-payeur général et du préfet. La demande d'étalement est réputée acceptée en l'absence de réponse dans un délai de 60 jours.

Le compte 4818 est débité en fin d'exercice par le crédit du compte 791 du montant de la charge à étaler.

À la clôture de chaque exercice, et dès l'année de constatation de la charge, le compte 6812 est débité par le crédit du compte 4818 (opération d'ordre budgétaire).

Compte 486. - Charges constatées d'avance. (fiche technique n° 8)

Le compte 486 « Charges constatées d'avance » est débité en fin d'exercice, du montant des charges enregistrées en section d'exploitation alors qu'elles ne se rapportent pas ou qu'elles ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours, par le crédit des comptes de la classe 6 qui ont supporté la dépense. Cette opération donne lieu à émission d'un mandat de réduction ou d'annulation.

Il est crédité au cours de l'exercice suivant par le débit du compte de charges approprié.

Compte 487. - Produits constatés d'avance. (fiche technique n° 7)

Le compte 487 « Produits constatés d'avance » est crédité en fin d'exercice du montant des produits enregistrés en section d'exploitation alors qu'ils ne se rapportent pas ou qu'ils ne se rapportent qu'en partie à la gestion en cours par le débit des comptes de la classe 7 qui ont supporté la recette. Cette opération donne lieu à émission d'un titre de réduction ou d'annulation.

Il est débité au cours de l'exercice suivant par le crédit du compte de produits approprié.

Compte 49. - Dépréciation des comptes de tiers.

Les comptes sont crédités en fin d'exercice par le débit du compte 6817 « dotations pour dépréciation des actifs circulants » par opération d'ordre budgétaire (fiche technique n° 16).

491. Dépréciation des comptes de redevables

492. Dépréciation des comptes de clients

496. Dépréciation des comptes de débiteurs divers.

Lorsqu'une créance est devenue irrécouvrable, la dépréciation constituée est reprise parallèlement à la constatation de la charge résultant de l'admission en non-valeur. Les comptes 491, 492 et 496 sont alors débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants ».

Il en est de même lorsque la dépréciation est devenue, en tout ou partie, sans objet ou se révèle exagérée.

Le compte 492 « Dépréciation des comptes clients » concerne uniquement les opérations du budget de production et de commercialisation d'un E.S.A.T. ou d'un C.H.R.S.

5. CLASSE 5. - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, ainsi que les opérations faites avec le Trésor, les banques et les établissements financiers.

La classe 5 comporte par ailleurs les comptes permettant l'enregistrement des opérations à caractère financier réglementairement autorisées. Il s'agit notamment du versement des disponibilités aux régisseurs d'avances afin de permettre le règlement au comptant de menues dépenses.

Par extension, les comptes financiers comprennent les comptes relatifs aux placements de trésorerie autorisés.

Rappel des règles relatives aux conditions de dépôt au Trésor des fonds libres des établissements :

☞ *Principe.*

La règle du dépôt obligatoire au Trésor des fonds libres des communes a été posée par l'article 4 du décret impérial du 25 février 1811 relatif à la comptabilité des receveurs des communes, qui a été repris dans une ordonnance royale du 7 mars 1818.

La règle a été étendue aux établissements publics communaux, aux départements et à leurs établissements publics.

Ce principe a été confirmé par le 3^o de l'article 26 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) qui dispose que « *sauf dispositions expresses d'une loi de finances, les collectivités territoriales de la République et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès de l'État* ».

☞ *Exceptions au principe.*

L'article L. 315-19 du Code de l'action sociale et des familles précise le nouveau régime des dérogations à l'obligation de dépôt auprès de l'État des fonds des établissements publics sociaux et médico-sociaux.

Compte 50. - Valeurs mobilières de placement.

Par valeurs mobilières de placement, le plan comptable général désigne les « titres acquis en vue de réaliser un gain à brève échéance » par opposition aux titres immobilisés décrits au compte 27.

S'agissant des établissements publics, le compte 50 enregistre les mouvements de titres acquis dans le cadre des placements de trésorerie en application de l'article L. 315-19 du Code de l'action sociale et des familles.

Compte 506. - Obligations.

La comptabilisation des opérations d'acquisition et de cession d'obligations s'opère de la façon suivante :

☞ *Obligations souscrites lors d'une émission.*

Le compte 506 « Obligations » est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » au vu de l'ordre de paiement émis par l'ordonnateur du prix de souscription ou d'acquisition des titres.

☞ *Obligations acquises sur le marché secondaire.*

Le compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Dès émission de l'ordre de paiement, le compte 506 « Obligations » est débité par le crédit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser ».

Les frais de commissions sont comptabilisés au débit du compte 627 « Services bancaires et assimilés ».

☞ *Obligations vendues sur le marché secondaire.*

1^{er} cas : le prix de cession est supérieur au prix d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité du montant de la cession par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour la valeur brute comptable (en principe le coût d'entrée) ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant de la plus-value réalisée.

Lors de l'émission du titre de recettes, le compte 4713 sera débité par le crédit du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

2^{ème} cas : le prix de cession est inférieur au prix d'acquisition.

Le compte 506 « Obligations » est crédité du montant de la valeur brute comptable par le débit :

- du compte 515 « Compte au Trésor » pour le montant de la valeur de cession ;
- du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » pour le montant de la différence entre le prix d'acquisition et le prix de cession.

Lors de l'émission du mandat, le compte 4728 est crédité par le débit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

☞ *Obligations venant à échéance.*

1^{er} cas : le montant du remboursement est égal au prix d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour le montant du prix d'acquisition ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant des intérêts.

Le compte 4713 est débité lors de l'émission d'un titre de recettes par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

2^{ème} cas : le montant du remboursement est supérieur au prix d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit :

- du compte 506 « Obligations » pour le montant du prix d'acquisition ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le surplus.

Le compte 4713 est débité par le crédit :

- du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » pour le montant des intérêts ;
- du compte 767 « Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement » pour le surplus.

3^{ème} cas : le montant du remboursement est inférieur au prix d'acquisition.

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité par le crédit :

- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant des intérêts ;
- du compte 506 « Obligations » pour le montant de la valeur de cession.

Le compte 4713 est débité lors de l'émission d'un titre de recettes par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement ».

Le compte 506 est crédité par le débit du compte 4728 « Autres dépenses à régulariser » du montant de la moins-value.

L'apurement du compte 4728 s'effectue lors de l'émission d'un mandat imputé au débit du compte 667 « Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement ».

Compte 507. - Bons du Trésor.

La comptabilisation des opérations d'acquisition et de remboursement des bons du Trésor s'effectue de la façon suivante :

☞ Acquisition de bons du Trésor.

Le compte 507 « Bons du Trésor » est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » au vu de l'ordre de paiement établi par l'ordonnateur du montant des prix de souscription ou d'acquisition. En cas d'intérêts précomptés, ce compte est débité par le crédit du compte 764 « Revenus des valeurs mobilières de placement » du montant de ces intérêts. Si une fraction de ces intérêts concerne des exercices ultérieurs, le compte 487 « produits constatés d'avance » est crédité à due concurrence.

☞ Remboursement de bons (anticipé ou à l'échéance).

Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité du montant du remboursement par le crédit :

- du compte 507 « Bons du Trésor » pour la valeur brute comptable (en principe du coût d'entrée) ;
- du compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres » pour le montant de la différence entre le montant du remboursement et le prix d'acquisition.

Lors de l'émission du titre de recettes, le compte 4713 est débité par le crédit du compte 767 « Produits nets sur cession de valeurs mobilières de placement ».

Compte 508. - Autres valeurs mobilières et créances assimilées.

Ce compte enregistre les opérations d'acquisition et de cession des autres valeurs mobilières et créances assimilées.

Le schéma comptable est identique à celui décrit pour les opérations relatives à l'acquisition et à la cession d'obligations.

Compte 51. - Trésor et établissements financiers et assimilés

Compte 511. - Valeurs à l'encaissement.

Compte 5115. - Cartes bancaires à l'encaissement.

Le compte 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement » enregistre les encaissements opérés par un terminal de paiement installé chez un régisseur.

Il est débité à J + 1 au vu du ticket message édité par le terminal de paiement électronique du montant brut des encaissements effectués à J par le crédit du compte 4711 « Versement des régisseurs ».

Il est crédité par le débit du compte 515 « Compte au trésor » pour le montant net des encaissements effectués et par le débit du compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires) pour le montant des commissions prélevées.

Compte 5116. - TIP à l'encaissement.

Le compte 5116 « TIP à l'encaissement » est destiné à constater le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation de la diminution de la créance de l'établissement ou du service (compte « redevables ») et, d'autre part, la constatation de l'encaissement des fonds (compte au Trésor).

Il est débité par le crédit du compte de redevables concerné lors de la comptabilisation des TIP. Il est ensuite crédité par le débit du compte au Trésor à la date de règlement.

Compte 5117. - Valeurs impayées.

Le compte 5117 comporte les subdivisions suivantes :

51172 Chèques impayés ;

51175 Cartes bancaires impayées ;

51176 TIP impayés ;

51178 Autres valeurs impayées.

Le compte 51172 « Chèques impayés » est destiné à suivre la régularisation des chèques impayés qui doit intervenir dans les meilleurs délais.

Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » du montant des chèques impayés.

Il est crédité par le débit du compte 515 lors de la régularisation.

S'il n'y a pas de régularisation, l'apurement du compte 51172 est effectué dans les conditions suivantes : le règlement d'un chèque n'entraînant pas novation, le non-paiement d'un chèque pour défaut de provision laisse subsister la créance d'origine. Il convient de solder le compte 51172, de rétablir la dette du débiteur et, éventuellement, de désémarger le titre de recettes. De plus, en présence d'un titre de recettes, il convient de passer l'opération suivante :

- débit du compte 4111 « Usagers - exercice courant » ;
- crédit du compte 51172.

Cependant, lorsque le chèque a été présenté à l'encaissement en dehors des délais légaux¹⁰ et que la provision est devenue insuffisante du fait du tiré, la partie versante est libérée et seule la responsabilité du comptable peut être mise en cause.

Dans ce cas le compte 51172 est crédité par le débit du compte 429 « Déficits et débets des comptables et régisseurs ».

Le compte 429 est ensuite apuré dans les conditions indiquées supra. Dans les autres cas, le redevable se trouve placé vis-à-vis de l'établissement dans la même situation que celle qu'il avait lors du versement du chèque ; l'opération est purement et simplement annulée en débitant le compte crédité à tort par le crédit du compte 51172.

Conditions de présentation des chèques.

Les mentions obligatoires.

L'article 1^{er} du décret-loi du 30 octobre 1935 énumère les mentions qui doivent obligatoirement figurer sur un chèque et l'article 3 du même texte précise que le titre sur lequel l'une de ces mentions fait défaut « ne vaut pas comme chèque ».

¹⁰ L'article 24 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a modifié la durée de validité du chèque qui est désormais de 1 an à compter de la date d'expiration du délai de présentation.

Dans l'hypothèse où l'une de ces mentions obligatoires fait défaut, le titre ne vaut pas comme chèque et doit donc être rejeté.

En pratique, peuvent faire défaut l'une des mentions suivantes :

- la date de création (à noter que la fausse date n'entraîne pas la nullité du chèque). L'existence de cette date est rarement vérifiée et la Banque de France accepte nombre de déclarations d'incidents de paiement ne comportant pas l'indication de la date de création du chèque rejeté ;
- l'indication de la somme ; le chèque est valable dès l'instant où la somme figure au moins une fois, soit en lettres soit en chiffres ;
- la signature du tireur ; cette signature est obligatoirement manuscrite, ce qui exclut notamment la possibilité d'une signature par tampon ou tous procédés informatiques.

Chèques établis au moyen de formules volées ou perdues.

Ces chèques ne peuvent être qualifiés de chèques. Il manque en effet la véritable signature du tireur qui est une mention obligatoire. De tels chèques doivent être rejetés.

Chèques prescrits.

Le chèque émis payable en France métropolitaine doit être présenté au paiement dans le délai de huit jours (article 29 du décret-loi du 30 octobre 1935) à compter de la date d'émission.

L'inobservation de ce délai est sanctionnée par la perte de certains recours du porteur négligent.

Toutefois, le porteur peut présenter le chèque au paiement tant que la prescription de l'effet n'est pas acquise.

Cette dernière est, selon l'article 52 du décret-loi, de un an à l'expiration du délai de présentation.

En conséquence, un chèque émis et payable en France métropolitaine n'est plus payable au bout d'un an et huit jours à compter de la date portée sur le titre.

Le compte 51175 « Cartes bancaires impayées » est destiné à suivre la régularisation des cartes bancaires impayées.

Il est débité par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » du montant des rejets de paiements par carte bancaire.

Il est crédité par le débit du compte 515 lors de la régularisation qui doit intervenir dans le délai de trente jours.

À défaut de régularisation, la créance de l'établissement est rétablie et le compte 51175 est crédité par le débit du compte 4111 « Usagers - exercice courant » ou 4121 « Usagers - exercice précédent ».

Le compte 51176 « TIP impayés » est destiné à suivre la régularisation des TIP impayés.

Tout comme le compte 5116, le compte 51176 est permet de retracer le décalage temporaire entre, d'une part, la constatation du TIP impayé (compte au Trésor) et, d'autre part, la constatation du rétablissement de la créance de l'établissement ou du service (compte « redevables »).

Il est débité, dans un premier temps, par le crédit du compte au Trésor. Il est ensuite crédité par le débit du compte « redevables ».

Compte 515. - Compte au Trésor.

En application de l'article 43 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique (principes fondamentaux), les fonds des établissements publics sont déposés au Trésor.

Tous les règlements et encaissements sont constatés au compte 515, quel que soit le mode de règlement ou d'encaissement.

Les opérations effectives de règlement et d'encaissement affectent les comptes caisse, banque et C.C.P de la comptabilité générale de l'État en contrepartie de la rubrique 343 « Correspondants, collectivités et établissements publics locaux ».

Compte 516. - Comptes de placement (court terme).

Compte 5161. – comptes de placements rémunérés

Compte 5162. – Comptes à terme (fiche technique n° 35).

L'article L. 315-19 du Code de l'action sociale et des familles permet dans le cadre des dérogations à l'obligation de dépôts des fonds l'ouverture de comptes à terme auprès de l'État.

Le compte à terme est un produit de placement à court terme, autonome qui n'est pas adossé à un compte à vue mais tenu dans les écritures de l'État.

Le montant du placement doit être un multiple de 1000 €, le montant minimum étant de 1000 € et aucun montant maximum n'étant fixé.

Cinq durées de placements sont proposées au choix de l'établissement : 1 mois, 3 mois, 6 mois, 9 mois ou 12 mois.

Compte 518. – Intérêts courus.

5186 Intérêts courus à payer

5187 Intérêts courus à recevoir.

Compte 519. – Concours financiers à court terme

Le compte 519 comporte les subdivisions suivantes :

5192 Avances de trésorerie

5193 Lignes de crédit de trésorerie

51931 Lignes de crédit de trésorerie

51932 Lignes de crédit de trésorerie liées à un emprunt

Compte 5192 - Avances de trésorerie

Ce compte enregistre les avances de trésorerie consenties à l'établissement par des organismes tiers comme les caisses d'assurance maladie.

Compte 5193 - Lignes de crédit de trésorerie

L'ouverture d'une ligne de crédit qui ne peut pas s'analyser comme un recours à l'emprunt, a pour seul objectif de faire face à un besoin ponctuel et éventuel de disponibilités.

Cette facilité de crédit permet de faire face à un décalage entre un encaissement et un décaissement. Elle ne peut s'envisager que dans le cadre d'une politique de gestion de trésorerie prévisionnelle et d'une bonne maîtrise de la gestion financière pour éviter d'entraîner des surcoûts élevés en frais financiers. Il ne peut donc en aucun cas s'agir d'un outil destiné à surmonter des difficultés structurelles de trésorerie.

L'ouverture, dans le plan comptable des établissements publics sociaux et médico-sociaux, d'un compte destiné à recevoir le montant des fonds provenant de l'ouverture d'une ligne de crédit dans un établissement financier n'emporte pas autorisation systématique de recours à ces produits.

Le contrat souscrit par un établissement public social auprès d'un établissement de crédit en vue d'ouvrir une ligne de crédit de trésorerie doit faire l'objet d'une délibération de principe soumise au contrôle de légalité.

La gestion au jour le jour de la ligne de crédit et notamment la décision de faire appel ou non à la ligne de crédit relève de la seule compétence de l'ordonnateur.

Lors de l'encaissement des fonds et au vu de la délibération exécutoire, le comptable crédite le compte 5193 « Lignes de crédit de trésorerie » par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Lors du remboursement des fonds et au vu de l'ordre de paiement établi par l'ordonnateur, le compte 5193 est débité par le crédit du compte 515 du montant du remboursement.

Les charges afférentes aux lignes de crédit de trésorerie sont ventilées entre le compte 6615 « Intérêts des lignes de crédit de trésorerie » pour ce qui concerne les intérêts, et le compte 627 « Services bancaires et assimilés » pour la commission de réservation.

En fin d'exercice, le montant des intérêts courus non échus sur lignes de crédit de trésorerie est porté au débit du compte 6615 « Intérêts des lignes de crédit de trésorerie » par le crédit du compte 5186 « Intérêts courus à payer ».

La régularisation est opérée au cours de l'exercice suivant conformément au schéma d'écritures établi à la fiche technique n° 31.

Cas particulier des emprunts avec opérations sur lignes de trésorerie : cf. commentaires du compte 1644.

Compte 54. – Régies d'avances et accréditifs.

Compte 541. – Disponibilités chez les régisseurs.

Le compte 541 « Disponibilités chez les régisseurs » comporte les subdivisions suivantes :

5411 Régisseurs d'avances (avances) ;

5412 Régisseurs de recettes (fonds de caisse) ;

5413 Administrateurs de legs.

Le compte 5411 « Régisseurs d'avances (avances) » est débité du montant des avances consenties par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » (cf. instruction interministérielle n° 06-031-A-B-M du 21 avril 2006).

Il est crédité par le débit :

- des comptes budgétaires intéressés, du montant des pièces de dépenses remises par le régisseur et faisant l'objet de l'émission d'un mandat de dépenses ;
- du compte 515 « Compte au Trésor », du montant des avances inemployées reversées par les régisseurs (cf. fiche technique n° 9).

Le compte 5412 « Régisseurs de recettes (fonds de caisse) » est débité du montant de l'avance pour fonds de caisse par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Il est crédité lors du reversement de cette avance par le débit du compte 515.

Compte 5413. – Administrateurs de legs.

Le compte 5413 « Administrateurs de legs » est débité du montant des recettes annuelles par le crédit du compte 475 « Legs et donations en cours de réalisation ».

Il est crédité du montant des dépenses annuelles, par le débit du compte 475 « Legs et donations en cours de réalisation » et à la reddition du compte final par l'administrateur par le débit du compte au Trésor pour la somme nette revenant à l'établissement.

Compte 58. – Virements internes.

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation d'opérations au terme desquelles ils doivent se trouver soldés :

- 580 Virements internes ;
- 583 Encaissements manuels ;
- 584 Encaissements par lecture optique ;
- 585 Encaissements par la procédure NOE.

L'application HTR nécessite l'ouverture de ces comptes dans la nomenclature afin de pallier les difficultés liées à la coexistence des modules « dépenses » et « comptabilité » qui comportent une mise à jour des fichiers en temps réel et d'un module « recettes », en version actuelle, avec mise à jour des fichiers en temps différé.

En effet, le compte 515 « Compte au Trésor » sera crédité au fur et à mesure des décaissements, en temps réel, mais ne sera débité des encaissements réalisés au cours de la journée qu'après la mise à jour des fichiers, le soir.

Le comptable pourrait être conduit à constater une insuffisance de trésorerie, et donc à refuser le paiement d'un mandat alors qu'il dispose d'une trésorerie suffisante suite aux encaissements de la journée, bien réels mais non encore comptabilisés au compte 515.

Pour remédier à cette situation, un compte intermédiaire, subdivisé par type d'encaissement, est utilisé. Il permet une gestion plus cohérente du compte au Trésor, par une mise à jour en temps réel des recettes.

Le fonctionnement en est le suivant.

Au cours de la journée de travail, les encaissements constatés sont regroupés par nature. Le comptable utilise alors un écran « trésor-recettes », disponible dans la nouvelle application, et passe l'écriture suivante :

Débit au compte 515, crédit au compte 583, 584 ou 585 selon la nature de l'encaissement. Cet écran permet la mise à jour des écritures générées en temps réel sur les fichiers comptables. De ce fait, la trésorerie est immédiatement alimentée.

Le soir, lors du traitement de mise à jour de la comptabilité, les comptes 583, 584 et 585 sont débités, donc soldés, par crédit aux comptes de tiers de prise en charge des titres concernés par les recouvrements effectués.

Les comptes 583, 584 et 585 doivent toujours être soldés après le traitement de mise à jour des comptes de tiers. Au cas où des opérations subsisteraient en solde, un état d'anomalies est édité chaque jour jusqu'à régularisation par le Trésorier.

Compte 59. –Dépréciation des comptes financiers.

Le compte 59 « Dépréciation des comptes financiers » est crédité du montant des dépréciations financières des valeurs mobilières de placement autres que les bons du Trésor, par le débit du compte 6866 « Dotations aux dépréciations des éléments financiers ».

Ce compte est débité par le crédit du compte 7866 « Reprises sur dépréciations des éléments financiers », lorsque la dépréciation s'avère en tout ou partie sans objet. Tel est le cas notamment lorsque les valeurs mobilières de placement qui se sont dépréciées font l'objet d'une cession.

6. CLASSE 6. – COMPTES DE CHARGES

La classe 6 regroupe les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal et courant de l'établissement ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les charges d'exploitation normales et courantes sont enregistrées aux comptes 60 à 65.

Les charges rattachées à la gestion financière figurent aux comptes 66.

Les charges relatives à des opérations exceptionnelles sont inscrites aux comptes 67.

Le compte 68 « Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions » se rapporte aux charges calculées, c'est à dire aux charges dont le montant est évalué selon des critères appropriés. Il comporte des subdivisions distinguant les charges d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Les charges de la classe 6 sont enregistrées toutes taxes comprises, sauf en cas d'assujettissement à la TVA.

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes 20 « Immobilisations incorporelles », 21 « Immobilisations corporelles », 23 « Immobilisations en cours », 26 « participations et créances rattachées à des participations », 27 « autres immobilisations financières » et 50 « valeurs mobilières de placement ».

Toutefois lorsque les services techniques de la collectivité réalisent eux-mêmes ces immobilisations, les dépenses sont inscrites dans les comptes de charges correspondant à leur nature, puis sont transférées en fin d'exercice au débit du compte de bilan (23 ou 203) par le crédit d'une subdivision du compte 72 « Production immobilisée » (opération d'ordre budgétaire).

Compte 60. – Achat et variation des stocks.

Au compte 60 sont enregistrés :

- les achats d'approvisionnements et de marchandises à stocker (compte 601, 602 et 607) et les variations de stocks afférentes (compte 603) ;
- les achats d'approvisionnements non stockables ou non stockés (compte 606) tels que ceux afférents à des fournitures qui ne transitent pas par un compte de magasin, et dont les existants neufs sont, en fin d'exercice, inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 486 ;
- les rabais, remises et ristournes sur achats (compte 609).

Les achats sont inscrits au débit des comptes 601 à 607, au prix d'achat.

Le prix d'achat s'entend généralement du prix facturé « toutes taxes comprises » ou du prix facturé net de taxes récupérables pour les services assujettis à la TVA.

Les achats sont comptabilisés pour le net, c'est-à-dire déduction faite des rabais, remises et ristournes obtenus lorsque la facture est également établie déduction faite des rabais, remises, ristournes que le fournisseur accorde sur le prix d'achat.

En revanche, les rabais, remises et ristournes obtenus après comptabilisation de la facture d'origine font l'objet d'une facture d'avoir qui doit être produite à l'appui d'un titre de recettes porté au crédit du compte 609 « rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » par le débit du compte de classe 4 initialement crédité (par exemple 401 « fournisseurs »).

Les escomptes accordés par les fournisseurs font toujours l'objet d'un crédit au compte 765 « Escomptes obtenus » même lorsqu'ils sont déduits sur la facture d'achat.

Les frais accessoires d'achats payés à des tiers (transports, commissions, assurances...) sont comptabilisés au même compte d'achats concernés (601 à 607) lorsque ces charges peuvent être affectées de façon certaine à telle ou telle catégorie de matières et fournitures ou d'approvisionnements.

Lorsque les marchandises ou les approvisionnements ont été reçus et non la facture correspondante, il convient, pour ne pas fausser les résultats, de débiter en fin d'exercice les comptes d'achats susvisés par le crédit du compte 408 « Fournisseurs-factures non parvenues ».

Le suivi en cours d'exercice des consommations par les différents services utilisateurs peut être réalisé en comptabilité analytique et en comptabilité des dépenses engagées.

Comptabilisation des achats d'approvisionnements et de marchandises stockées.

☞ *Au cours de l'exercice, conformément aux principes du plan comptable général (PCG), les achats de biens stockés sont directement comptabilisés aux comptes 601/602/607, du budget général. Dans les budgets annexes, les comptes 601/602/607 ne comptabilisent que la consommation des stocks.*

Cette règle connaît des aménagements pour les établissements et services d'aide par le travail (ESAT) et pour les centres d'hébergement et de réadaptation sociale (CHRS) ayant une activité de production et de commercialisation. Ceux-ci disposent de comptes de stocks qui leurs sont propres et donc d'une classe 3.

Pour ces deux catégories d'établissements, les achats et les approvisionnements sont enregistrés sur les comptes 601/602/607 du budget général et/ou des budgets annexes selon la nature de l'activité concernée.

Ainsi, pour les autres catégories, les achats de matières premières et autres approvisionnements suivis en stocks, et destinés aux autres éventuels budgets annexes, sont imputés au débit des comptes de la classe 6 ouverts dans le budget général, même si les matières sont stockées dans des locaux particuliers.

☞ *À périodicité à définir localement, en fonction du rythme de production des balances de sortie de stock, chaque budget annexe remboursera au budget général, le montant de ses consommations (débit des comptes 601, 602 par crédit du compte 45 ouverts dans la comptabilité annexe et débit du compte 45 par crédit du compte 7548 « autres remboursements de frais » dans la comptabilité générale. Ce mode de comptabilisation qui se traduit par un crédit en classe 7 et non par un crédit en atténuation sur les comptes d'achats du budget principal, permet d'éviter l'apparition d'un solde créditeur aux comptes 60 de la comptabilité générale lorsque les consommations du budget annexe sont supérieures aux consommations du budget général).*

La consommation du budget général, en approvisionnements et marchandises, sera égale à : achat 601/602/607 + (stock initial – stock final) – remboursement de frais des budgets annexes.

Les balances de stocks, ou la comptabilité analytique, doivent distinctement faire apparaître les sorties faites pour les services du budget général et celles qui intéressent les services des budgets annexes.

Compte 601 - « Achats stockés de matières premières et fournitures »

Ce compte enregistre en débit l'ensemble des matières premières et fournitures achetées dans le but d'être transformées avant d'être revendues ou consommées par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs ; exercice courant ».

Il s'agit, par exemple, des matières premières acquises par l'établissement social, par un centre d'aide par le travail dans le but de produire certains biens.

Compte 602. - « Achats stockés ; autres approvisionnements »

Ce compte enregistre en débit l'ensemble des matières consommées directement par l'établissement pour exercer les activités pour lesquelles il a été créé par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs ; exercice courant ».

Compte 603 - « Variation des stocks »

La variation des stocks est comptabilisée au compte 603 du budget.

Elle est constatée pendant la journée complémentaire.

Au 31 décembre, l'ordonnateur établit, après inventaire des biens, une balance des stocks qu'il transmet au comptable pour lui permettre de comptabiliser la variation des stocks. Celle-ci se traduit par l'annulation du stock initial et la constatation du stock final.

Cette procédure concerne les achats d'approvisionnements et de marchandises stockées (601 – 602 – 607).

La sortie du stock initial et la constatation du stock final, au compte 603, sont des opérations d'ordre budgétaire en classe 6 (mandat et titre) et non budgétaire en classe 3. Les écritures sont les suivantes :

1) annulation du stock initial :

Débit 6031 par crédit 31 ;

Débit 6032 par crédit 32 ;

Débit 6037 par crédit 37.

2) intégration du stock final :

Débit 31 par crédit 6031 ;

Débit 32 par crédit 6032;

Débit 37 par crédit 6037.

Les subdivisions du compte 603 « variation des stocks » enregistrent la différence entre les balances annuelles d'entrée et de sortie des comptes de stocks. Ainsi, si le compte de la balance d'entrée est supérieur au montant constaté dans la balance de clôture établie en fin d'exercice, il y a déstockage (solde débiteur du compte 603).

Dans le cas contraire, il y a stockage (solde créditeur du compte 603).

Compte 606. - Achats non stockés de matières et fournitures.

Le compte 606 regroupe tous les achats non stockables (eau, énergie...) ou non stockés, et dont les existants à la clôture de l'exercice sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 486 « Charges constatées d'avance ».

Les achats sont inscrits au compte 606 au prix d'achat par le crédit du compte 4011 « Fournisseurs-exercice courant ».

Compte 607. - Achats de marchandises.

Ce compte est ouvert dans la nomenclature du budget annexe retraçant l'activité de production et de commercialisation des centres d'aide par le travail et des centres d'hébergement et de réadaptation sociale.

Compte 609. - Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats.

Le compte 609 enregistre les rabais, remises et ristournes sur achats obtenus des fournisseurs et dont le montant, non déduit des factures d'achats, n'est connu que postérieurement au mandatement de ces factures. Ce compte est crédité du montant desdites sommes par le débit du compte 4097 « Fournisseurs-autres avoirs » au vu d'un titre de recettes.

Les avoirs correspondant à des retours sur achats sont comptabilisés au crédit des comptes d'achats concernés.

Compte 61/62. - Autres charges externes.

Les autres charges externes sont des charges directement consommées par l'établissement.

Les subdivisions des comptes 61 « Services extérieurs » et 62 « Autres services extérieurs » sont débitées du montant des prestations de services extérieurs réalisées par l'établissement par le crédit du compte 401 « Fournisseurs ».

Compte 61. - Services extérieurs.

Compte 611. - Prestations de services avec des entreprises.

Le compte 611 enregistre l'ensemble des prestations facturées à l'extérieur de l'établissement qui relèvent de la mission principale de l'établissement.

Exceptées les prestations logistiques (alimentation, nettoyage...) qui sont imputées au compte 628, le compte 611 comporte les subdivisions suivantes :

- 6111 Prestations à caractère médical
- 6112 Prestations à caractère médico-social.

Compte 612. - Redevances de crédit-bail.

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations prévu par la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966, donne à l'utilisateur du bien :

- d'une part, un droit de jouissance ;
- d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné moyennant une prime convenue à l'avance tenant compte pour partie au moins des versements effectués à titre de loyers.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées « redevances » ou « loyers ».

Le bien ne doit pas figurer à l'actif du bilan de l'établissement qui l'utilise tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges d'exploitation à inscrire à l'un des comptes suivants :

- 6122 « Crédit-bail mobilier » ;
- 6125 « Crédit-bail immobilier ».

Lorsque l'établissement devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour le prix contractuel de cession.

Le montant des redevances de crédit-bail restant à courir constitue une information financière, au titre des engagements donnés par l'établissement.

Compte 613. - Locations.

Les locations versées s'imputent au compte 6132 « locations immobilières » ou au compte 6135 « locations mobilières » selon que le bien loué est un immeuble ou un bien meuble. Les loyers versés d'avance à titre de garantie sont comptabilisés au compte 275 « Dépôts et cautionnements versés » à l'actif du bilan.

Compte 614. - Charges locatives et de copropriété

Est imputé au compte 614 « charges locatives et de copropriété » l'ensemble des charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur.

Compte 615. - Entretien et réparations.

En règle générale, les frais d'entretien et de réparations s'entendent des dépenses qui n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif en état tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement ou, en l'absence d'amortissement, sur la durée normale d'utilisation des biens de même catégorie.

Les frais d'entretien et de réparations doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les grosses réparations sur les constructions devraient faire l'objet de provisions (voir compte 157).

Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations mais des frais d'investissement ne pouvant donner lieu qu'à amortissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif.

Compte 616. - Primes d'assurances.

Le compte 616 « Primes d'assurances » est subdivisé de la manière suivante :

Compte 6161. - Multirisques

Ce compte enregistre les primes des contrats d'assurance « multirisques » qui permettent de garantir les bâtiments et les biens - y compris les biens des hébergés - contre un certain nombre d'outrages (incendie, vandalisme, dégâts des eaux, vol, vandalisme, tempête, etc.).

Compte 6162. - Assurance dommage-construction

Ce compte enregistre les primes d'assurance obligatoires destinées à couvrir les éventuels dommages qui interviendraient pendant la période décennale sur un ouvrage que l'établissement a construit.

Remarque : l'assurance dommage construction constitue une charge à comptabiliser pour la partie concernant les exercices ultérieurs en charges constatées d'avance (voir commentaire du compte 486 « charges constatées d'avance »).

Compte 6163. - Assurance transport

Sont imputées sur ce compte les primes des contrats de couverture des véhicules nécessaires à l'activité de l'établissement.

Compte 6165. - Responsabilité civile

Ce compte enregistre les primes d'assurances responsabilité civile contractées par l'établissement au profit de son personnel et de ses résidents.

L'assureur va alors se substituer à l'entreprise pour réparer les dommages corporels, matériels et immatériels causés par le personnel et les résidents de l'établissement aux victimes.

Compte 6166. - Matériels

Les matériels informatiques, techniques ou médicaux, lourds et coûteux, peuvent faire l'objet d'une assurance spécifique.

Compte 6167. - Assurances capital-décès « titulaires »

Cette assurance couvre le risque de décès d'un ou de plusieurs agents titulaires déterminés de l'établissement.

L'indemnisation se fera, en général, sous la forme d'une indemnité de perte d'exploitation. Elle s'impute au crédit du compte 778 « Autres produits exceptionnels ».

Compte 6168. - Primes d'assurance – Autres risques

Sur ce compte peuvent être notamment inscrites les primes liées à des contrats globaux d'assurance (multirisques, responsabilité civile, matériels, personnel).

Compte 617. - Études et recherches.

Les frais d'études et de recherches qui ne visent pas à la réalisation d'un investissement doivent être imputés à ce compte.

Compte 618. - Divers.

Le compte 6182 « documentation générale et technique » retrace notamment l'abonnement à des publications spécialisées et autres achats d'ouvrages à destination des services de l'établissement.

Au compte 6184 « concours divers (cotisations...) » sont inscrits les concours divers, les cotisations aux organismes de formation ainsi que les frais de stage et de formation des agents réglés à ces organismes.

Les frais de colloques, de séminaires et de conférences organisés par l'établissement ou avec sa participation sont imputés au compte 6185 « frais de colloques, séminaires, conférence ».

Les frais de voyages et d'hébergement des agents participant à ces colloques et séminaires en qualité d'intervenants sont également inscrits à ce compte.

En revanche, les frais exposés par les agents pour leur propre formation sont respectivement imputés aux comptes 6251 ou 6256 (voir commentaire du compte 625 ci-après).

Compte 619. - Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs.

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur les services extérieurs dans les conditions déjà définies pour le compte 609.

Compte 62. - Autres services extérieurs.

Compte 621. - Personnel extérieur à l'établissement.

Sont inscrites à ce compte les sommes dues à des organismes en contrepartie de la mise à disposition de personnel, ce dernier n'étant pas directement rémunéré par l'établissement qui l'utilise.

Les subdivisions du compte 621 sont débitées par le crédit du compte 401 « Fournisseurs ».

Compte 622. - Rémunérations d'intermédiaires et honoraires.

Dans ce compte sont enregistrés notamment les honoraires ou indemnités versés à des personnes n'appartenant pas au personnel de l'établissement et pour lesquelles il n'y a pas versement de charges sociales.

L'imputation au compte 6226 « Honoraires » est en principe effectuée pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Les commissions et honoraires relatifs aux acquisitions d'immobilisations peuvent être immobilisés.

Ainsi les honoraires de notaire, englobés avec les droits d'enregistrement et autres frais pouvant être exposés à l'occasion de l'achat d'un immeuble, sont inscrits au compte d'immobilisations concerné dont ils constituent un élément du prix de revient.

Compte 623. - Publicité, publications, relations publiques.

Ce compte regroupe notamment les frais d'annonces, d'imprimés, d'insertion, de catalogues et de publications diverses ainsi que les frais engagés pour les foires et les expositions.

Compte 624. - Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel.

Le compte 624 enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que la collectivité n'assure pas par ses propres moyens à l'exception de frais de transport liés à l'acquisition d'une immobilisation qui constitue des frais accessoires du prix de cette immobilisation.

Le compte 6247 « Transports collectifs du personnel » ne concerne que les frais payés directement au transporteur.

Les locations de véhicules sont imputées au compte 6135 « Locations mobilières ».

Compte 625. - Déplacement, missions et réceptions.

Le compte 625 retrace les frais payés au personnel (frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement) ainsi que les frais de réception.

Le compte 6251 « Voyages et déplacements » concerne exclusivement les frais de transport individuel du personnel, alors que le compte 6256 « Missions » retrace l'ensemble des frais exposés à l'occasion de l'envoi en mission d'un agent : frais de transport, nourriture et logement (cf. commentaire du compte 618).

Le compte 6257 « Réceptions » enregistre les frais de réception autres que ceux exposés dans le cadre des fêtes et cérémonies (voir compte 623).

Compte 626. - Frais postaux et frais de télécommunications.

Ce compte regroupe les dépenses de timbres, télex, recommandés, téléphone, etc.

Compte 627. - Services bancaires et assimilés.

Ce compte enregistre des charges constituant la rémunération d'un service contrairement aux charges financières (comptes 66) qui constituent une rémunération de l'argent.

Sont notamment comptabilisés à ce compte, les frais sur titres, les commissions et frais sur émission d'emprunts. Les frais d'émission des emprunts obligataires peuvent être étalés dans les conditions indiquées au commentaire du compte 4816 « Frais d'émission des emprunts obligataires ».

Compte 628. - Divers.

Ce compte enregistre entre autre aux diverses subdivisions concernées les frais de blanchissage et les frais de nettoyage des locaux par un prestataire de service extérieur.

Le compte 6287 « Remboursement de frais » enregistre les remboursements de frais effectués notamment par les budgets annexes au budget principal à l'exclusion des remboursements concernant le personnel mis à disposition qui s'impute au compte 6215.

Les frais remboursés correspondent aux dépenses réelles assurées par le budget principal pour le compte du budget annexe si ces dépenses peuvent être déterminées.

Dans le cas contraire, il convient de répartir les frais communs forfaitairement. Par exemple, cette répartition peut être proportionnelle à la surface utilisée dans le cas de dépenses liées à l'occupation de bâtiments ou au nombre de kilomètres parcourus, en cas d'utilisation de véhicules.

La recette correspondante est enregistrée à la subdivision intéressée du compte 7087 ouvert au budget de la collectivité bénéficiaire.

Compte 629. - Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs.

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

Compte 63. - Impôts, taxes et versements assimilés.

Les impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations sont inscrits soit au compte 631 s'ils concernent l'administration des impôts, soit au compte 633 s'ils concernent d'autres organismes.

De même les autres impôts, taxes et versements assimilés sont inscrits au compte 635 s'ils concernent l'administration des impôts ou au compte 637 s'ils concernent d'autres organismes. Le compte 637 enregistre notamment la contribution versée par l'établissement au fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés au titre de l'article L. 323-8-2 du Code du travail.

Les comptes 631, 633, 635 et 637 sont débités par le crédit du compte 447 « Autres impôts, taxes et versements assimilés ».

Compte 63511. - Taxe professionnelle.

Ce compte est ouvert uniquement dans le budget de production et de commercialisation des E.S.A.T. et des C.H.R.S.

Compte 64. - Charges de personnel.

Les charges de personnel sont constituées :

- par l'ensemble des rémunérations du personnel de l'établissement ;
- par les charges sociales patronales liées à ces rémunérations : cotisations de sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales.

Les comptes 641 « Rémunérations du personnel non médical » (montant brut) et 642 « Rémunérations du personnel médical » (montant brut) sont débités :

- soit par le crédit des comptes ouverts à chacun des tiers bénéficiaires :
 - 421 « Personnel – rémunérations dues » pour le montant des rémunérations nettes dues au personnel,
 - 427 « Personnel – oppositions » (éventuellement),
 - 431 « Sécurité sociale » (cotisations salariales de sécurité sociale précomptées, contribution sociale généralisée, contribution pour le remboursement de la dette sociale),
 - 437 « Autres organismes sociaux » (cotisations salariales précomptées à ventiler par organisme).
- soit par le crédit du compte 421 pour le montant des rémunérations brutes dues au personnel. Dans cette hypothèse, le compte 421 est débité par le crédit du compte 427 éventuellement et du compte 43 « Sécurité sociale et autres organismes sociaux » des cotisations salariales précomptées.

Les comptes 64111, 64131 et 64151 enregistrent la rémunération principale des personnels non médicaux.

Le compte 64112 regroupe pour le personnel titulaire l'indemnité de résidence, le supplément familial de traitement et la NBI.

La prime de service est enregistrée au compte 64113.

Les indemnités pour heures supplémentaires sont enregistrées aux comptes 64118 « autres indemnités » pour le personnel titulaire et 64138 pour le personnel non titulaire.

Les sommes versées à des intervenants extérieurs et qui donnent lieu à des versements de charges sociales sont imputées au compte 6413 « personnel non titulaire sur emplois permanents ».

Le compte 6416 retrace les dépenses relatives aux emplois d'insertion.

Les charges sociales patronales sont comptabilisées aux comptes 645 et 647 par le crédit des comptes 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux ».

Les comptes 6419, 6429 et 6459 sont crédités des remboursements sur rémunérations et charges sociales sauf pour le versement au titre du fonds pour l'emploi hospitalier (compte 753). Le compte 6489 est crédité des versements au titre du fonds de compensation des cessations anticipées d'activité.

Le compte 6473 « Allocations de chômage » enregistre les indemnités pour perte d'emploi versées par l'établissement.

Compte 65. - Autres charges de gestion courante.

Les autres charges de gestion courante comprennent notamment les charges d'exploitation qui ne sont pas considérées comme des consommations intermédiaires pour le calcul de la valeur ajoutée de l'établissement.

Compte 651 - Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires.

Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires ne sont pas inscrites dans les charges externes mais dans les autres charges de gestion courante, au débit du compte 651.

Compte 654. - Pertes sur créances irrécouvrables

Les pertes sur créances irrécouvrables sont enregistrées au débit du compte 654 à hauteur des admissions en non-valeur prononcées par l'assemblée délibérante pour apurement des comptes de prise en charge des titres de recettes.

Lorsque le juge des comptes infirme la décision de l'assemblée délibérante, l'ordonnateur émet, au vu du jugement, un titre de recettes (compte 771) à l'encontre du comptable (compte 429).

Lorsqu'une provision a été constituée pour la dépréciation du compte de redevables, la reprise vient atténuer la charge résultant de l'admission en non-valeur (voir commentaire du compte 491 et fiches techniques n° 16 et 17).

Compte 655. - Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun

Ce compte enregistre les dépenses représentant la contrepartie des prestations fournies à l'établissement par un groupement assurant la coordination d'interventions sociales ou médico-sociales.

Compte 657. - Subventions.

Ce compte enregistre les concours volontaires de l'établissement ayant le caractère de charges courantes et résultant ou non de contrats.

Le compte 657 doit être détaillé au budget de l'établissement en précisant la qualité du bénéficiaire, l'objet et le montant du versement.

La remise de dettes est soumise aux mêmes conditions de forme et de fond que l'octroi d'une subvention à laquelle elle peut être assimilée. Elle s'enregistre au compte 6578 « Autres subventions ».

Compte 66. - Charges financières.

Le compte 66 enregistre les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans les « autres services extérieurs » (voir commentaire du compte 627 « Services bancaires et assimilés »).

Toute charge financière est comptabilisée comme telle quel que soit son caractère habituel ou exceptionnel.

Compte 661. - Charges d'intérêts.

Le compte 661 « Charges d'intérêts » enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quel que titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs. A noter que les intérêts dus au titre de l'ouverture de lignes de crédit doivent être imputés à la subdivision 6615 (Cf. commentaires du compte 519).

Les intérêts courus non échus sur emprunts sont comptabilisés en fin d'exercice au débit du compte 6611 « intérêts des emprunts et dettes » par le crédit du compte 1688 « intérêts courus ». Cette écriture donne lieu à l'émission d'un mandat au compte 6611 et d'un titre de recettes au compte 1688.

À la réouverture des comptes sur l'exercice suivant, le compte 1688 « intérêts courus » est débité par le crédit du compte 6611 « intérêts des emprunts et dettes », du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent qui sont échus durant l'exercice courant (procédure de contre-passation). Cette écriture donne lieu à l'émission d'un mandat au compte 1688 et d'un titre de recettes au compte 6611.

Pour les établissements gérés sous l'application HTR, il convient d'émettre sur le compte 6611 non un titre de recettes mais un mandat de régularisation c'est-à-dire un mandat d'annulation sans référence au mandat initial, cette procédure emportant rétablissement des crédits à due concurrence.

À l'échéance la totalité des intérêts est imputée au compte 6611 « intérêts des emprunts et dettes ».

Les intérêts courus non échus à payer sur lignes de trésorerie ouverts dans les établissements financiers font l'objet d'un rattachement au moyen d'une écriture d'ordre mixte (mandat au compte 6615, crédit au compte 5186).

Les opérations de l'exercice suivant sont comptabilisées selon les mêmes modalités que pour les intérêts courus non échus sur emprunts ; toutefois, les débits enregistrés au compte 5186 n'apparaissent pas au budget.

Compte 666. - Pertes de change.

Le compte 666 enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par l'établissement au cours de l'exercice sur opérations courantes ou sur opérations en capital. Si une provision a été constituée, une reprise est alors constatée au compte 7865 « reprises sur provisions financières ».

Compte 667. - Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement.

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant exclusivement des cessions de valeurs mobilières de placement lorsque celles-ci se traduisent par une moins-value (voir fiche technique n° 13).

Compte 668. - Autres charges financières.

Le compte 668 enregistre, notamment, les pertes sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.) et les pénalités de réaménagement de la dette, que ces pénalités soient ou non capitalisées.

Les pénalités de la dette capitalisées sont inscrites au crédit du compte de dette intéressé par le débit du compte 668.

Compte 67. - Charges exceptionnelles.

Les charges exceptionnelles sont les charges hors gestion courante de l'établissement. Elles concernent, soit des opérations de gestion, soit des opérations en capital (au sens économique : cessions d'immobilisations...).

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 lorsqu'elles concernent des opérations de gestion ;
- des comptes 675 et 678 lorsqu'elles concernent des opérations en capital.

Compte 671. - Charges exceptionnelles sur opérations de gestion.

Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opération de gestion, telles que les intérêts moratoires sur marchés de travaux ou d'entretien (compte 6711).

Compte 673. - Titres annulés (sur exercices antérieurs).

Le compte 673 enregistre l'annulation des titres de recettes émis au cours de l'exercice précédent ou d'un exercice antérieur et concernant les recettes de la section d'exploitation (voir fiche technique n° 1).

Principe des réductions ou annulations de recettes.

Les réductions ou annulations de recettes ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles. Elles sont constatées au vu de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du titre de recettes rectifié et les motifs de la rectification.

Les annulations de recettes permettent, en outre, la contre-passation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des produits à l'exercice qu'ils concernent (produits à recevoir, produits constatés d'avance).

Il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

☞ *Réduction ou annulation concernant l'exercice en cours.*

Le total des titres émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de titres ne doit pas être modifié lorsqu'un des titres émis vient à être annulé.

Les titres rectificatifs sont transmis au comptable par bordereaux de titres à annuler barrés d'un double trait de couleur rouge et numérotés dans une série spéciale distincte de la série des bordereaux de titres émis.

Le contrôle global des recettes budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de titres émis le total des bordereaux de titres annulés.

Les réductions ou annulations de recettes sont portées au débit du compte budgétaire qui avait enregistré la recette initiale. En contrepartie, le comptable crédite :

- le même compte de tiers qui avait pris en charge le titre initial, si ce dernier n'a pas été recouvré ;
- le compte 466 « Excédents de versements » dans le cas contraire.

☞ *Réduction ou annulation concernant un exercice clos.*

Le titre rectificatif représenté matériellement par un mandat, est imputé au débit du compte budgétaire crédité à l'origine si la rectification se rapporte à une recette d'investissement ou au débit du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » s'il s'agissait d'une recette d'exploitation. En contrepartie le comptable crédite le compte 466 « Excédents de versement » si le titre d'origine a été recouvré ; si celui-ci ne l'a pas été, il crédite le compte de débiteurs où le titre figure en reste à recouvrer.

Compte 675. - Valeurs comptables des éléments d'actif cédés.

Ce compte est débité du montant de la valeur nette comptable des éléments d'actif par le crédit du compte d'actif intéressé. La valeur nette comptable est égale à la différence entre la valeur brute des immobilisations et les amortissements. Le prix de cession est inscrit au compte 775. (voir fiche technique n° 12).

Compte 678. - Autres charges exceptionnelles.

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles telles que les malis provenant de clauses d'indexation ou du rachat d'obligations émises par l'établissement.

Les rectifications sur exercices clos transférant à la section d'exploitation une dépense faite à tort à un compte de bilan sont également portées au débit du compte 678.

Compte 68. - Dotations aux amortissements, aux dépréciations, et aux provisions.

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges de fonctionnement normal ou courant (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui constituent des charges exceptionnelles (compte 687).

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements, de dépréciations et de provisions concernés.

Amortissements

Se reporter aux commentaires du compte 28 « amortissements des immobilisations » et au tome 2.

Dépréciations

Se reporter aux commentaires des comptes 29 « Dépréciation des immobilisations », 39 « Dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Dépréciation des comptes de tiers », 59 « Dépréciation des comptes financiers ».

Provisions

Se reporter aux commentaires des comptes 14 « Provisions réglementées » et 15 « Provisions ».

Le tableau récapitulatif des opérations d'ordre budgétaires figurant en annexe indique la correspondance entre les comptes 14, 15, 29, 39, 49 et 59 et les subdivisions des comptes 681, 686, 687 et des comptes 781, 786 et 787.

7. CLASSE 7. – COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- au fonctionnement normal et courant de l'établissement ;
- à la gestion financière ;
- aux opérations exceptionnelles.

Les produits d'exploitation normale de l'établissement sont enregistrés aux comptes 70 à 75.

Les produits liés à la gestion financière de l'établissement figurent aux comptes 76.

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits aux comptes 77.

Le compte 78 « Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions » comporte des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Figure également dans les produits le compte 79 « Transfert de charges ».

Les produits de la classe 7 sont enregistrés, toutes taxes comprises à l'exception d'opérations ponctuelles qui se trouvent obligatoirement assujetties à la TVA (vente d'une immobilisation, locations...).

Compte 70. - Produits.

Le montant des ventes, prestations de services et produits afférents aux activités annexes est enregistré au crédit des comptes 701 à 708.

Compte 701. - Vente de produits finis.

Ce compte enregistre les biens produits suivis en comptabilité de stocks.

Seules les ventes de produits finis sont enregistrées à ce compte. En effet, la consommation interne des produits finis n'a pas lieu d'être comptabilisée à un compte spécifique car les charges relatives à leur fabrication sont directement imputées aux comptes de charges concernés.

Compte 702. - Vente de produits intermédiaires.

Ce compte enregistre la vente des produits qui ont atteint un stade intermédiaire d'achèvement et sont destinés à entrer dans une nouvelle phase du circuit de production.

Compte 703. - Vente de produits résiduels.

Ce compte enregistre la vente des produits constitués par les déchets et rebuts de fabrication.

Compte 706. - Prestations de services.

Ce compte retrace la vente des prestations de services rendues par l'établissement.

Compte 707. - Ventes de marchandises.

Ce compte concerne les marchandises stockées ou non, revendues en l'état.

Compte 708. - Produits des activités annexes.

Sont comptabilisés à ce compte :

- les produits des services exploités dans l'intérêt du personnel (compte 7081) tels que locations d'immeubles, repas, transport... ;
- les participations forfaitaires des usagers (compte 7082). Le forfait journalier résultant des dispositions de la loi du 19 janvier 1983 est comptabilisé au compte 70821 ;
- les prestations effectuées par les usagers (compte 7084) ;
- les prestations délivrées aux usagers, accompagnants, et autres tiers (compte 7085) telles que chambres et repas pour les accompagnants, téléphone, télévision, transports et ambulances, fournitures administratives aux autres tiers (reprographie, informatique), frais d'inhumations etc. ;
- les remboursements de frais par les budgets annexes (compte 7087) ;
- les autres produits d'activités annexes (compte 7088).

Compte 709. - Rabais, remises, ristournes accordés par l'établissement.

Ce compte est ouvert dans la comptabilité des ESAT et des CHRS. Sont portés au débit de ce compte les rabais, remises, ristournes accordés par l'établissement, qu'ils soient accordés hors facture ou qu'ils ne soient pas rattachables à une vente déterminée, par le crédit du compte clients, la régularisation éventuelle de la TVA collectée étant portée au débit du compte 4457.

Compte 71. - production stockée (ou déstockage).

Le compte 71 est réservé à l'enregistrement des variations de la production stockée. Les variations des stocks de matières premières et fournitures, autres approvisionnements et de marchandises sont, pour leur part, portées au compte 603 « Variation des stocks » (matières premières et fournitures, autres approvisionnements et marchandises).

Compte 713. - Variation des stocks, en-cours de production, produits.

Le compte 713 et ses subdivisions sont ouverts soit au budget général des établissements à l'exception des ESAT et des CHRS ayant une activité de production et de commercialisation soit dans chacun des budgets annexes.

S'agissant des ESAT et des CHRS, la production stockée est enregistrée aux subdivisions du compte 713 du budget général et/ou des budgets annexes selon la nature de l'activité concernée.

Les subdivisions du compte 713 concrétisent la différence existante entre la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice et la valeur de la production stockée à la clôture de l'exercice précédent, compte non-tenu des provisions pour dépréciation.

Ces variations sont constatées en fin d'exercice après inventaire.

Ces comptes de variation de stocks sont débités, pour les éléments qui les concernent, de la valeur de la production stockée initiale et crédités de la production stockée finale. En conséquence, le solde du compte 71 représente la variation globale de la valeur de la production stockée entre le début et la fin de l'exercice (comptes 33, 35).

Ce solde peut être créditeur ou débiteur. Il figure dans le compte de résultat, du côté des produits, en plus (cas d'augmentation de la production stockée) ou en moins (cas de déstockage).

Le fonctionnement des subdivisions du compte 713 figure au commentaire la classe 3 « Compte de stocks et en-cours ».

La sortie du stock initial et la constatation du stock final, au compte 713, sont des opérations d'ordre budgétaire en classe 7 (mandat et titre) et non budgétaire en classe 3.

Compte 72. - Production immobilisée (fiche technique n° 10)

Ce compte enregistre le coût des travaux faits par l'établissement pour lui-même. Il est crédité soit, par le débit du compte 23 « Immobilisations en cours » du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement, au fur et à mesure de la progression des travaux, soit, directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le passage par le compte 23 ne s'avère pas nécessaire. Ces opérations sont d'ordre budgétaire.

Compte 73. - Dotations et produits de tarification.

Le compte 73 est destiné à enregistrer les produits des tarifications des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux.

Remarque :	Le tarif hébergement est facturé à terme à échoir. L'hébergé doit informer en début de mois de ses éventuelles absences prévisibles. En application de l'article R.314-204 du CASF, l'absence de moins de 72 heures ne donne lieu à aucune réduction du tarif hébergement. A partir d'une absence supérieure à 72 heures, le tarif est minoré du montant du forfait journalier. Ces dispositions s'appliquent également aux établissements d'hébergement pour personnes handicapées et aux unités de long séjour.
-------------------	---

Compte 731. - Produits des tarifications relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

Comptes 7311 « Forfait global des soins (article 5 loi APA) » et 7312 « Prix de journée hébergement (établissements relevant du 6° de l'article L. 312-1 du CASF)»

Ils ne concernent que les établissements hébergeant des personnes âgées (EHPA), non encore signataires de la convention tripartite prévue par le décret n°99-316 du 26 avril 1999.

En application de l'article 5 de la loi n° 2001-647 du 20 juillet 2001 (loi APA) et de l'article 24 du décret n° 2001-1085 du 20 novembre 2001, ces établissements appliquent une tarification dite «provisoire » composée d'un prix de journée hébergement, d'un tarif dépendance et d'un forfait global annuel de soins.

Le compte 7311 comptabilise le forfait global annuel de soins.

Sur le compte 7312, est imputé le prix de journée hébergement.

Le tarif dépendance est enregistré sur les subdivisions du compte 734 « Tarif dépendance » (cf. infra).

Compte 7313 « Prix de journée (établissements relevant de l'article L. 312-1 du C.A.S.F sauf le 6°)»

Le compte 7313 « Prix de journée (établissements relevant de l'article L. 312-1 du C.A.S.F sauf le 6°)» est utilisé pour les autres établissements et services financés par prix de journée (I.M.E., M.A.S.).

Compte 7315 « Dotation globale soins SSIAD».

La dotation globale afférente aux soins des services de soins infirmiers à domicile (S.S.I.A.D) est enregistrée sur le compte 7315 «Dotation globale soins SSIAD».

Le compte 7315 est subdivisé de la manière suivante :

- 73151 « *Dotation globale* soins SSIAD (personnes âgées) » ;
- 73152 « *Dotation globale* soins SSIAD (personnes handicapées) » ;
- 73158 « *Dotation globale* soins SSIAD (autres) ».

Compte 7316 « Dotation globale des établissements relevant de l'article L. 312-1 du CASF »

Le compte 7316 est ouvert pour les établissements et services financés par dotation globale

Compte 7318 « Autres produits des établissements relevant de la loi sociale »

Compte utilisé pour les autres types de tarification réglementée.

☞ *Cas des EHPAD*

Concernant les établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes (E.H.P.A.D), signataires de la convention tripartite prévue par le I de l'article L. 313-12 du CASF et par le décret n° 99-316 du 26 avril 1999, et appliquant de ce fait une tarification dite « ternaire » (tarif hébergement, tarif dépendance et tarif soins), les comptes suivants sont à utiliser :

- Tarif journalier hébergement

7317 « Tarif hébergement (E.H.P.A.D) »

73171 « Département »

73172 « Hébergé ».

Lorsque la personne est prise en charge à l'aide sociale pour la totalité, le titre de recettes est émis à l'encontre du département (débit/4114 crédit/73171).

Si la collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement, deux titres seront émis à l'encontre de la collectivité : l'un pour la régularisation des sommes encaissées au titre de la provision ou de la contribution, l'autre pour la part restante.

Lorsque la personne n'est pas admise à l'aide sociale, le titre de recettes est émis à l'encontre de l'hébergé (débit/4111 crédit/73172).

- Tarif journalier dépendance

734 « Tarif dépendance »

7341 « Tarif dépendance couvert par l'APA »

7342 « Participation du résident au tarif dépendance »

7343 « Contribution de l'assurance-maladie prévue à l'article R. 314-188 du CASF »

7344 « Dotation budgétaire globale (A.P.A) »

Le compte 7341 enregistre l'allocation personnalisée d'autonomie (A.P.A). L'A.P.A peut être :

- soit versée directement par le département à l'établissement (émission d'un titre de recettes à l'encontre du département) ;

- soit reversée par l'hébergé à l'établissement (émission d'un titre de recettes à l'encontre de l'hébergé).

La participation au tarif dépendance est imputée au compte 7342. Cette participation peut être prise en charge par le département dans le cadre de l'aide sociale départementale.

L'A.P.A versée sous forme de dotation globale, est imputée au compte 7344.

- *Tarif journalier soins et dotation globale de financement relative aux soins*

L'établissement peut opter en matière de soins :

- soit pour un *tarif journalier global* qui comprend notamment les rémunérations versées aux médecins généralistes et aux auxiliaires médicaux libéraux exerçant dans l'établissement, ainsi que les examens de biologie et de radiologie et les médicaments dont les caractéristiques sont fixées par arrêté ;
- soit pour un *tarif journalier partiel* qui ne comprend ni les examens et médicaments ni les charges de personnel mentionnées au tarif journalier global, à l'exception de celles relatives au médecin coordonnateur et à celles relatives aux infirmières libérales.

En application du dernier alinéa de l'article L. 314-8 du CASF, les EHPAD signataires d'une convention tripartite qui n'ont pas de pharmacie à usage intérieur ne peuvent inclure dans leur tarif partiel tout comme leur tarif global les médicaments. A compter du 1^{er} janvier 2008, les dispositifs médicaux consommables ou faisant l'objet d'amortissements comme les lits médicalisés dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé de la sécurité sociale sont à inclure dans le calcul des tarifs journaliers partiels comme des tarifs journaliers globaux.

La convention tripartite mentionne l'option tarifaire choisie qui ne peut pas être modifiée, sauf accord des parties signataires, pendant la durée de ladite convention, laquelle est fixée à cinq ans.

Les tarifs journaliers afférents aux soins sont arrêtés par l'autorité compétente pour l'assurance maladie.

736 « *Tarif soins (E.H.P.A.D)* »

7361 « *Dotation globale de financement soins* »

7362 « *Soins hébergé* ».

L'établissement émet, en début d'année, un titre global pour le montant de la dotation globale de financement relative aux soins (débit/4112 crédit/7361). Cette dotation correspond à la part prise en charge par l'assurance maladie. Elle donne lieu à des versements, par douzième, par la caisse primaire d'assurance maladie.

L'établissement émet un titre de recette à l'encontre de l'hébergé qui n'est pas pris en charge par un régime d'assurance maladie (débit/4111 crédit/7362).

Cas des prestations non prises en compte dans le calcul des tarifs journaliers afférents aux soins

L'article R. 314-168 du CASF énumère les prestations restant à la charge des régimes obligatoires de base de l'assurance maladie mais ne pouvant pas être prises en compte dans le calcul des tarifs journaliers afférents aux soins.

À ce titre, le compte 737 « *produits des prestations non prises en compte dans les tarifs journaliers afférents aux soins* » a été ouvert. Il comporte les subdivisions suivantes :

7371 « *prestations exclues du calcul des tarifs journaliers afférents aux soins* »

7372 « *produits de la facturation des charges non incluses dans les tarifs journaliers afférents aux soins (tarif partiel)* ».

Compte 74. - Subventions d'exploitation et participations.

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation et des participations reçues par l'établissement

Compte 747. - Fonds à engager .

Ce compte est crédité du montant des fonds reçus par l'établissement en vue de réaliser une opération d'exploitation préalablement déterminée, dans le cadre des enveloppes limitatives prévues aux articles L. 314-3 à L. 314-5 du Code de l'action sociale et des familles. Les fonds à engager sont comptabilisés selon la procédure des ressources affectées (voir commentaire du compte 468 « Divers – charges à payer et produits à recevoir »).

Compte 748. - Autres subventions et participations

Compte 7484. - Aide forfaitaire à l'apprentissage.

Ce compte est crédité des aides de l'État pour le développement de l'apprentissage.

Compte 7488. - Autres

Compte 75. - Autres produits de gestion courante.

Les autres produits de gestion courante comprennent :

- les remboursements de frais (compte 754) et notamment ceux au titre de la formation professionnelle (compte 7541), ceux effectués par la sécurité sociale de frais médicaux et paramédicaux (compte 7542), les autres remboursements de frais tels que les consommations des approvisionnements et des marchandises des budgets annexes au budget général (compte 7548) ;
- les quotes-parts de résultat sur opérations faites par l'établissement dans le cadre d'un groupement (compte 755) : il s'agit des prestations réalisées par l'établissement pour le compte d'un groupement assurant la coordination d'interventions sociales ou médico-sociales ;
- les produits de la gestion des biens des majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968, à savoir les frais payés par les malades protégés pour la gestion de leurs biens par l'établissement (compte 7586) ;
- les autres produits divers de gestion courante (compte 7588).

Sont ouverts uniquement dans le budget de production et de commercialisation des E.S.A.T. et C.H.R.S. les comptes suivants :

751. Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires

7543. Complément de rémunération des personnes handicapées (E.S.A.T).

Le compte 7543 enregistre, dans le budget annexe de production et de commercialisation, les sommes versées par la direction départementale du travail et de l'emploi (D.D.T.E) au titre du complément de rémunération.

Compte 76. - Produits financiers.

Le compte 76 enregistre les produits liés à la gestion financière.

Tout produit financier est comptabilisé comme tel, quel que soit son caractère, habituel ou exceptionnel.

Les comptes 761, 762 et 764 enregistrent, à leur crédit, les produits financiers de participations, autres immobilisations financières et valeurs mobilières de placement, par le débit d'un compte de tiers ou du compte au Trésor.

Le compte 762 est crédité, en fin d'exercice, du montant des intérêts courus non échus sur créances immobilisées, par le débit du compte 276. Il est débité à la réouverture des comptes du montant rattaché à l'exercice précédent.

Le compte 765 « Escomptes obtenus » est crédité du montant des escomptes obtenus des fournisseurs par le débit du compte d'un tiers intéressé.

Dans ce cas :

- le montant de l'achat est comptabilisé au débit de la subdivision intéressée du compte de la classe 6 « Comptes de charges ». Un mandat est émis pour le montant brut de la facture ;
- le montant des escomptes obtenus est comptabilisé au crédit du compte 765. Un titre de recettes est émis pour le montant de l'escompte ;
- le compte 401 est alors mouvementé du montant net (escompte déduit) ;
- si l'escompte fait l'objet de l'émission d'un avoir ultérieur, le compte 46721 « Débiteurs divers » est alors mouvementé.

Le compte 766 est crédité des gains de change réalisés au cours de l'exercice.

Le compte 767 enregistre le produit net résultant des cessions de valeurs mobilières de placement, lorsque celles-ci se traduisent par une plus-value (à l'exception des valeurs imputées au compte 507).

Le compte 768 enregistre, notamment, les gains sur échange de taux d'intérêt (S.W.A.P.).

Compte 77. - Produits exceptionnels.

Les produits exceptionnels sont inscrits au crédit :

- du compte 771 lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;
- du compte 773 lorsqu'il s'agit de mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale ;
- des comptes 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » ; 777 « Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice » et 778 « Autres produits exceptionnels » lorsqu'ils concernent les opérations en capital (voir fiche n° 19 pour les subventions d'investissement transférables).

Compte 771. - Produits exceptionnels sur opérations de gestion.

Parmi les opérations inscrites au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs) sans affectation spéciale, les excédents de versement de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois et les excédents de versement non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation.

Sont également portées au crédit du compte 771, les subventions d'équilibre qui ont pour objet de compenser un déficit global d'exploitation.

La contribution exceptionnelle et temporaire (C.E.T.) versée au budget de production et de commercialisation est comptabilisée au compte 7715 ouvert à cet effet.

Compte 773. - Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale.

Le compte 773 enregistre, à son crédit, les mandats annulés sur exercice clos ou atteints par la déchéance quadriennale et concernant la section d'exploitation (voir fiche technique n° 2).

Principe des réductions ou annulations de dépenses.

Les réductions ou annulations de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles et sont constatées au vu de titres rectificatifs établis par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du mandat rectifié (date, numéro, montant) et l'indication des motifs et des bases de liquidation de la rectification. Il convient de distinguer la période au cours de laquelle intervient la rectification.

Les annulations de dépenses permettent, en outre, la contrepassation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des charges à l'exercice qu'elles concernent (charges rattachées à l'exercice qui va se clore et charges constatées d'avance à imputer aux gestions suivantes).

☞ *Réduction ou annulation concernant l'exercice en cours*

Le total des mandats émis tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de mandats ne doit pas être modifié lorsque l'un des mandats émis vient à être annulé.

Les mandats rectificatifs doivent être inscrits sur une série spéciale de bordereaux de mandats à annuler numérotés (on utilise à cet effet un bordereau de mandat barré d'un double trait rouge).

Le contrôle global des dépenses budgétaires s'effectue en retranchant du total des bordereaux de mandats émis le total des bordereaux de mandats annulés.

Les réductions ou annulations de dépenses sont portées au crédit du compte budgétaire qui avait enregistré la dépense initiale. En contrepartie, le comptable débite :

- le même compte de tiers qui avait pris en charge le mandat initial si ce dernier n'a pas été payé ;
- le compte 46721 « Débiteurs divers – Exercice courant » dans le cas contraire.

Le mandat rectificatif vaut alors ordre de reversement et peut être rendu exécutoire dans les mêmes conditions qu'un titre de recettes.

☞ *Réduction ou annulation concernant un exercice clos*

Le document rectificatif représenté matériellement par un titre de recettes est imputé au crédit du compte budgétaire débité à l'origine si la rectification se rapporte à une dépense d'investissement ou au crédit du compte 773 « Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale » s'il s'agissait d'une dépense d'exploitation.

En contrepartie, le comptable débite soit le compte 46721 « Débiteurs divers – Exercice courant » si le mandat initial a été payé, soit le compte de reste à payer où figure le mandat, dans le cas contraire.

Compte 775. - Produits des cessions d'éléments d'actif.

Le prix de cession des immobilisations incorporelles, corporelles et financières donne lieu à émission d'un titre de recettes enregistré au crédit du compte 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » avec pour contrepartie un débit au compte 462 « Créances sur cessions d'immobilisations ». Le compte 462 est ensuite soldé lors de l'encaissement du prix de cession (voir fiche technique n° 12).

En cas de destruction totale ou de vol d'une immobilisation, celle-ci doit être sortie de l'actif, durant l'exercice où est intervenu le sinistre, dans les conditions prévues pour les cessions.

Dans ce cas, l'indemnité d'assurance est considérée comme constituant le prix de cession du bien et s'impute donc au compte 775.

Compte 777. - Quote-part de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice (fiche technique n° 19).

Le compte 777 enregistre à son crédit le montant des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice par le débit du compte 139 « Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat ».

Compte 778. - Autres produits exceptionnels.

Compte 78. - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.

Les comptes 781, 786 et 787 sont crédités du montant respectif des reprises sur amortissements, dépréciations et provisions à inscrire dans les produits d'exploitation, des reprises sur dépréciations et provisions à inscrire dans les produits financiers et des reprises sur dépréciations et provisions à inscrire dans les produits exceptionnels par le débit des subdivisions des comptes d'amortissements, dépréciations et provisions concernés.

Amortissements

Se reporter aux commentaires du compte 28 « amortissements des immobilisations » et au tome 2.

Dépréciations

Se reporter aux commentaires des comptes 29 « Dépréciation des immobilisations », 39 « Dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Dépréciation des comptes de tiers », 59 « Dépréciation des comptes financiers ».

Provisions

Se reporter aux commentaires des comptes 14 « Provisions réglementées », 15 « Provisions », 29 « Dépréciation des immobilisations », 39 « Dépréciation des stocks et en-cours », 49 « Dépréciation des comptes de tiers », 59 « Dépréciation des comptes financiers ».

Le tableau récapitulatif des opérations d'ordre budgétaires figurant en annexe indique la correspondance entre les comptes 14, 15, 29, 39, 49 et 59 et les subdivisions des comptes 681, 686, 687 et des comptes 781, 786 et 787.

Compte 79. - Transferts de charges.

Ce compte enregistre les charges d'exploitation, financières et exceptionnelles à transférer, soit à un compte de bilan autre qu'un compte d'immobilisations, soit à un compte de charges.

Il est notamment crédité par le débit de la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » du montant des charges à étaler sur plusieurs exercices (cf. Commentaires du compte 481).

8. CLASSE 8.- COMPTES SPECIAUX

La classe 8 regroupe tous les comptes qui n'ont pas leur place dans les classes de comptes 1 à 7 du cadre comptable. Ainsi, est-elle utilisée notamment pour suivre la comptabilité des valeurs inactives.

Compte 86. – Valeurs inactives.

Ce compte comprend les trois subdivisions principales suivantes :

- 861, *comptes de position – titres et valeurs en portefeuille*
- 862, *comptes de position – titres et valeurs chez les correspondants*
- 863, *comptes de prise en charge.*

Des subdivisions complémentaires sont créées par le comptable en tant que de besoin.

Au compte 86 sont suivies les « valeurs inactives » que les comptables sont amenés à détenir dans l'exercice de leurs fonctions. Sont considérées comme valeurs « inactives », les valeurs qui ne constituent pas le portefeuille de l'établissement ou qui n'acquièrent leur valeur nominale que lorsqu'elles sont mises en circulation pour la rémunération d'une prestation de services de l'établissement (tickets de repas, droits d'entrée).

Le compte 861 est débité de la prise en charge des valeurs inactives par le crédit du compte 863.

Les valeurs remises aux correspondants sont portées au débit du compte 862 par le crédit du compte 861.

CHAPITRE 3

L'AFFECTATION DES RESULTATS

Les modalités d'affectation des résultats sont fixées par les articles R. 314-51 à 314-55 et R. 314-74 du CASF.

1. PRINCIPES GENERAUX

(voir fiches techniques n° 39 et 43)

1.1. MODALITES

L'affectation des résultats procède toujours d'une délibération du conseil d'administration.

Ainsi, même lorsque l'affectation du résultat est décidée par l'autorité de tarification, cette décision doit être reprise dans le cadre d'une délibération du conseil d'administration de l'établissement.

Cette délibération présente pour chacune des deux sections du budget général ainsi que pour la section d'exploitation de chaque budget annexe les décisions ou les propositions d'affectation des résultats constatés à la clôture de l'exercice.

Concernant les E.H.P.A.D., le résultat est affecté par sections tarifaires (section hébergement, section dépendance et section soins). Ces sections tarifaires étant « étanches », l'excédent dégagé par l'une ne peut pas venir compenser le déficit de l'autre.

1.2. PRATIQUE

La délibération du conseil d'administration concernant l'affectation du résultat de l'exercice N doit être prise lors de la séance du vote du compte administratif en N+1.

Or, la décision motivée par laquelle l'autorité de tarification affecte le résultat intervient, dans la plupart des cas, en N+2.

Le comptable devra donc, dans cette hypothèse, passer les éventuelles écritures rectificatives au vu de la nouvelle délibération d'affectation des résultats reprenant la décision de l'autorité de tarification, au cours de l'exercice N+2. Il est alors conseillé au comptable de constituer un dossier permettant de reconstituer l'historique de l'affectation des résultats. Ainsi, une copie de la délibération d'affectation du résultat N faite en N+1, du tableau C2 retraçant cette affectation, et de la nouvelle délibération la modifiant en N+2 pourraient être conservées.

2. RESULTAT DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT

En application de l'article R. 314-11 du CASF, le résultat cumulé à la clôture de l'exercice, est constitué par le résultat constaté à la clôture de l'exercice précédent augmenté ou diminué de la différence entre les titres et les mandats émis au cours de l'exercice sur les comptes de la section d'investissement. Il est reporté dans son intégralité sur l'exercice suivant dans le cadre d'une décision modificative sur une ligne budgétaire 001 « Excédent ou déficit cumulé d'investissement reporté » en dépenses de la section d'investissement s'il est déficitaire ou en recettes de la section d'investissement s'il est excédentaire.

L'article R. 314-15 du CASF prévoit que la section d'investissement doit être présentée en équilibre (au même titre que la section d'exploitation). Or, le report de l'excédent cumulé d'investissement peut provoquer un surplus de ressources sans pour autant avoir des dépenses d'investissement correspondantes. Par conséquent, afin de respecter la règle de l'équilibre budgétaire, une ligne budgétaire 003 « Excédent prévisionnel d'investissement » permet d'isoler en dépenses de la section d'investissement la part d'excédent cumulé d'investissement reporté non utilisée.

3. DEFINITION DU RESULTAT D'EXPLOITATION

La différence entre les produits et les charges comptabilisés au cours d'un exercice constitue le résultat comptable d'exploitation de cet exercice.

Ce résultat est comptabilisé au compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) ».

4. DISPOSITIF BUDGETAIRE ET COMPTABLE APPLICABLE AUX RESULTATS DE LA SECTION D'EXPLOITATION

4.1. OPERATIONS CONSTATEES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE N : DETERMINATION DU RESULTAT COMPTABLE ET AGREGATION DES RESULTATS DU BUDGET GENERAL ET DES BUDGETS ANNEXES.

Ainsi qu'il a été exposé dans la partie relative au fonctionnement des comptes (cf. commentaires du compte 12), le résultat de l'exercice est calculé extra-comptablement en fin d'exercice par différence entre les produits et les charges d'exploitation. Il figure au bilan, au poste « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) ».

Le résultat de l'ensemble des activités de l'établissement (exception faite des activités relatives aux opérations pour compte de tiers retracées au compte 458) devant apparaître en une seule ligne au bilan, les résultats du budget général et des budgets annexes font l'objet d'une agrégation lors de l'élaboration de ce document.

Par analogie avec la constatation du résultat, l'agrégation ne donne lieu à aucune écriture effective entre, d'une part, le compte 12 et le compte de liaison ouverts dans la comptabilité principale et, d'autre part, les comptes 6 et 7 et le compte de liaison ouverts dans la comptabilité annexe.

Cette opération est effectuée extra-comptablement par le report au passif du bilan au poste « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » du montant total des résultats d'exploitation du budget général et des budgets annexes. Le montant apparaissant à ce poste est justifié par un état détaillé récapitulant l'ensemble des résultats du budget général et des budgets annexes.

Le résultat de chacun des budgets annexes correspond à la différence entre les produits et les charges de l'exercice. Cette différence doit être identique au solde du compte de liaison ouvert au titre de chaque budget annexe dans la comptabilité principale et dans la comptabilité annexe.

Par conséquent, les soldes des différentes subdivisions du compte 45 « Comptes de liaison avec la comptabilité principale et budgets annexes », à l'exception du compte 458, qui n'apparaissent pas au bilan, après l'agrégation des résultats, ne font l'objet d'aucune reprise dans la gestion suivante ni dans la comptabilité annexe, ni dans la comptabilité principale.

Le résultat comptable agrégé est repris globalement en balance d'entrée au compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » ouvert dans la seule comptabilité principale.

Remarque : Lorsqu'une activité sociale et médico-sociale est gérée en budget annexe d'une collectivité ou d'un établissement public appliquant une instruction budgétaire et comptable autre que la M22 (cas des CCAS ou des départements), il n'y a pas agrégation des résultats du budget principal et du budget annexe. Le résultat d'exploitation du budget annexe est repris en balance d'entrée du compte 12 de ce même budget.

Après l'opération d'agrégation, les résultats des budgets annexes sont affectés selon la réglementation qui leur est spécifique (cf. §. relatif aux modalités d'affectation des résultats ci-dessus) et doivent jusqu'à leur affectation faire l'objet d'un suivi extracomptable notamment, au moyen de l'état détaillé visé ci-dessus qui a été joint à l'appui du compte de gestion de l'exercice précédent pour justifier le montant apparaissant au passif du bilan au poste « Résultat de l'exercice » (excédent ou déficit).

L'affectation des résultats est individualisée par budget annexe :

- le déficit d'un budget annexe ne peut pas être compensé par l'excédent d'un autre budget annexe
- si l'affectation des résultats est retracée comptablement dans le budget principal, sa traduction budgétaire (ligne 002 en recette ou en dépense) s'effectue au niveau de chaque budget annexe

Concernant les E.H.P.A.D. (établissements hébergeant des personnes âgées), il appartient à l'ordonnateur de déterminer le résultat de chacune des sections tarifaires (section hébergement, section dépendance et section soins), la somme de ces résultats devant être égale au résultat global dégagé par le comptable dans le cadre de sa comptabilité générale.

4.2. OPERATIONS COMPTABILISEES AU COURS DE L'EXERCICE N + 1 : DETERMINATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE N A AFFECTER ET AFFECTATION DE CES RESULTATS

Les opérations liées à l'affectation des résultats (détermination de ces résultats et affectation proprement dite) sont toujours retracées dans la comptabilité principale qu'elles concernent le budget général ou les budgets annexes.

4.2.1. Détermination des résultats à affecter

Le résultat à affecter est constitué des éléments suivants :

- le résultat comptable de l'exercice N, ce résultat pouvant ensuite être réformé par l'autorité de tarification ;
- le résultat incorporé au budget de l'exercice N.

☞ *Résultat comptable de l'exercice N ou résultat retenu par l'autorité de tarification*

Le résultat comptable agrégé est repris par balance d'entrée au compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) ».

L'article R. 314-52 du CASF prévoit que « l'autorité de tarification peut, avant de procéder à l'affectation d'un résultat, en réformer d'office le montant en écartant les dépenses qui sont manifestement étrangères, par leur nature ou leur importance, à celles qui avaient été envisagées lors de la procédure de fixation du tarif, et qui ne sont pas justifiées par les nécessités de la gestion normale de l'établissement ».

La différence entre le résultat comptable constaté par l'établissement et le résultat réformé d'office par l'autorité de tarification, ce dernier étant nécessairement supérieur, donne obligatoirement lieu, lors de l'affectation du résultat, à un débit au compte 114.1 « Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R. 314-52 du CASF ».

En cas de réformation du résultat par l'autorité de tarification, le résultat à affecter sera constitué du résultat retenu par cette dernière.

Résultat incorporé au budget de l'exercice N

Ce résultat provient de la part du résultat excédentaire d'exercices antérieurs affectée au financement ou à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice N et/ou de la part du résultat déficitaire d'exercices antérieurs à incorporer sur l'exercice N.

4.2.2. Affectation des résultats

En règle générale, les opérations d'affectation des résultats ne donnent pas lieu à opération budgétaire, sauf en ce qui concerne les excédents affectés au financement de mesures d'investissement.

Les opérations liées à l'affectation des résultats sont enregistrées par le comptable au cours de l'exercice suivant celui auquel ces résultats se rapportent (exercice N+1), au vu de la délibération du conseil d'administration rendue exécutoire. À l'issue de ces opérations le compte 12 « Résultat de l'exercice (déficit ou excédent) » doit être soldé.

Si les résultats tels qu'ils ressortent de la comptabilité du trésorier ne concordent pas avec les résultats apparaissant sur la délibération du conseil d'administration, exception faite du cas de réformation du résultat par l'autorité de tarification, il appartient au comptable centralisateur, dans l'hypothèse où la position du trésorier lui paraît fondée, de saisir le représentant de l'État chargé du contrôle de la légalité, en vue de rechercher une solution locale au désaccord constaté. En cas de désaccord définitif, le préfet saisit la chambre régionale des comptes sur le fondement de l'article L. 315-14 du CASF. À l'appui du compte de gestion qu'il adressera au juge des comptes, le comptable justifiera, dans le cadre d'un rapport circonstancié, de la différence constatée entre les résultats apparaissant dans sa comptabilité et ceux issus de la comptabilité de l'ordonnateur.

Par ailleurs, si à la date de clôture de la journée complémentaire, le comptable n'est pas en possession de la délibération exécutoire, il devra virer les sommes figurant au compte 12 « résultat de l'exercice » soit au crédit du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » s'il s'agit d'un excédent, soit au débit du compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » s'il s'agit d'un déficit. Cette opération permet l'apurement du compte 12 et l'édition du compte de gestion sans anomalie. Elle donnera lieu à contrepassation au début de l'exercice N+1.

4.2.2.1. Modalités

Affectation du résultat correspondant au budget principal et aux budgets annexes autre que la DNA :

Affectation du résultat excédentaire :

Conformément à l'article R. 314-51 du CASF, l'excédent est affecté :

- soit à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel il est constaté (N+1), ou de l'exercice qui suit (N+2) ;
- soit au financement de mesures d'investissement ;
- soit au financement de mesures d'exploitation n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel il est affecté (N+1) ;

- soit à un compte de réserve de compensation ;
- soit à un compte de réserve de trésorerie dans la limite du besoin en fonds de roulement, tel que défini à l'article R. 314-48 du CASF.
- soit à un compte de réserve affecté à la compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements et installation de mise aux normes de sécurité.

Affectation du résultat déficitaire :

Le déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation.

Si le montant figurant à ce compte de réserve est insuffisant, le surplus est ajouté aux charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté, ou de l'exercice qui suit.

Toutefois, en cas de circonstances exceptionnelles, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices.

☞ *Affectation du résultat des E.H.P.A.D.*

Les E.H.P.A.D. relèvent également de l'article R. 314-51 du CASF et appliquent ainsi les mêmes règles que celles édictées précédemment.

Toutefois, la différence réside dans le fait que le résultat est affecté par section tarifaire : section hébergement, section dépendance et section soins.

Cette ventilation par section tarifaire est réalisée par l'ordonnateur à partir de sa comptabilité analytique.

Il est rappelé que ces sections sont totalement « étanches » : l'excédent dégagé par une section ne peut pas aller couvrir le déficit d'une autre section.

☞ *Affectation du résultat de la D.N.A.*

Affectation du résultat excédentaire :

Conformément à l'article R. 314-74 du CASF, l'excédent est affecté :

- soit à un compte de réserve de compensation ;
- soit au financement d'opérations d'investissement ;
- soit au financement de mesures d'exploitation du budget général.

Affectation du résultat déficitaire :

Le déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation.

Si le montant figurant à ce compte de réserve est insuffisant, le surplus est résorbé par l'incorporation aux charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté, ou de l'exercice qui suit.

4.2.2.2. Traduction comptable

Affectation du résultat excédentaire

Le compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » est débité pour la part correspondant au résultat à affecter au titre de ces résultats par le crédit :

- du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » pour la part affectée à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice N+1 ou N+2 ;
- du compte 111 « excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles » pour la part affectée au financement de mesures d'exploitation de l'exercice N+1.

Les comptes 110 et 111 sont subdivisés par type d'établissement ou service (budget général, unité de long séjour, EHPAD...). Ces subdivisions permettent d'individualiser l'affectation en report à nouveau par budget annexe.

Les comptes 110 et 111 sont également millésimés : les deux derniers chiffres de ces comptes correspondent à l'exercice dont est issu l'excédent affecté en report à nouveau.

L'affectation à la réduction des charges d'exploitation et au financement de mesures d'exploitation sont des opérations d'ordre non budgétaires constatées dans les seules écritures du comptable.

- du compte 10682 « Excédents affectés à l'investissement ».

Il s'agit là du seul cas (hormis le cas spécifique de l'utilisation du compte 1064 « Réserve des plus-values nettes ») où l'affectation des résultats se traduit par une opération d'ordre semi-budgétaire donnant lieu à émission par l'ordonnateur d'un titre de recettes sur le compte 10682. L'écriture de débit du compte 12 par le crédit du compte 10682 est passée par le comptable au vu du titre de recettes appuyé de la délibération d'affectation des résultats.

- du compte 10685 « Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (réserve de trésorerie) » ;

L'affectation à la réserve de trésorerie donne lieu à une opération d'ordre non budgétaire.

- du compte 10686 « Réserve de compensation » ;

L'affectation à la réserve de compensation donne lieu à une opération d'ordre non budgétaire.

- du compte 10687 « Réserve de compensation des charges d'amortissement ».

L'affectation à la réserve de compensation des charges d'amortissement donne lieu à une opération d'ordre non budgétaire.

Affectation du résultat déficitaire

Le compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » est crédité par le débit du compte 10686 « Réserve de compensation ».

Si le montant figurant au compte 10686 est insuffisant, le compte 12 est crédité par le débit du compte 119 « report à nouveau (solde débiteur) ».

Tout comme les comptes 110 et 111, le compte 119 est subdivisé par type d'établissement ou de service. Il est également millésimé.

4.2.2.3. Traduction budgétaire

Affectation du résultat excédentaire

- au compte 110 « report à nouveau (solde créditeur) » ou au compte 111 « excédent affecté à des mesures d'exploitation non reproductibles »

L'affectation à la réduction des charges d'exploitation (compte 110) en N+1 se caractérise dans le cadre d'une décision modificative par l'inscription d'une ligne 002 « Excédent d'exploitation reporté » en recettes d'exploitation venant diminuer pour autant les recettes d'exploitation prévues dans le cadre du budget primitif N+1. Elle a donc pour impact une diminution du tarif de l'exercice N+1.

L'affectation à la réduction des charges d'exploitation en N+2 se caractérise dans le cadre du budget primitif N+2 par l'inscription d'une ligne 002 « Excédent d'exploitation reporté » en recettes d'exploitation. Elle a donc pour impact une diminution du tarif de l'exercice N+2.

Enfin, l'affectation au financement de mesures d'exploitation non reconductibles (compte 111) de l'exercice N+1 se caractérise dans le cadre d'une décision modificative par l'inscription d'une ligne 002 « Excédent d'exploitation reporté » en recettes d'exploitation permettant de gager l'inscription de crédits complémentaires de dépenses d'exploitation n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivants.

- au financement de mesures d'investissement

La recette est inscrite, lors d'une décision modificative, à la section d'investissement du budget de l'exercice en cours (N+1) au compte 10682 « Excédents affectés à l'investissement ». Elle permet de gager l'inscription de crédits supplémentaires de dépenses d'investissement.

Affectation du résultat déficitaire

Le résultat déficitaire est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice en cours (N+1) ou de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté (N+2). Cette opération donne lieu :

- lorsque le surplus de déficit est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice en cours (N+1), à une décision modificative se caractérisant par l'inscription d'une ligne 002 « Déficit d'exploitation reporté » en dépenses venant augmenter pour autant les dépenses d'exploitation prévues dans le cadre du budget primitif. Elle a donc pour impact une augmentation du tarif de l'exercice N+1.
- lorsque le surplus de déficit est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté (N+2), à l'inscription d'une ligne 002 « Déficit d'exploitation reporté » en dépenses d'exploitation. Elle a donc pour impact une augmentation du tarif de l'exercice N+2.

En cas d'étalement du déficit sur trois exercices, la reprise du déficit s'effectuera sur N+1, N+2 et N+3.

Remarque : le résultat peut également faire l'objet d'une affectation au compte 1064 « Réserve de plus-values nettes » ou au compte 116.1 « Amortissements comptables excédentaires différés ». L'affectation à ces comptes dépend de la comptabilisation, au cours de l'exercice précédent celui de l'affectation :

- d'opérations de cessions d'éléments d'actifs ayant généré une plus-value, pour l'affectation au compte 1064 (voir commentaire du compte 1064) ;
- d'opérations de dotation ou de reprise d'amortissements comptables excédentaires différés, pour l'affectation au compte 116.1. (voir commentaire du compte 116.1).

5. CONTROLE DU SOLDE DES COMPTES 110, 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE N, APRES COMPTABILISATION DES OPERATIONS RELATIVES A L'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE N – 1

5.1. COMPTE 110 « REPORT A NOUVEAU (SOLDE CREDITEUR) »

Le solde créditeur du compte 110 à la clôture de l'exercice N est constitué, d'une part, des résultats excédentaires de l'exercice N-2 incorporés au budget général et aux budgets annexes au cours de l'exercice N et, d'autre part, des résultats excédentaires de l'exercice N-1 incorporés par décision modificative à ces mêmes budgets au cours de l'exercice N ou à incorporer à ces mêmes budgets au cours de l'exercice N+1, au titre de l'affectation des résultats à la réduction des charges d'exploitation.

5.2. COMPTE 111 « EXCEDENT AFFECTE A DES MESURES D'EXPLOITATION NON RECONDUCTIBLES »

Le solde créditeur du compte 111, à la clôture de l'exercice N correspond à l'excédent incorporé par décision modificative au budget général et aux budgets annexes de l'exercice N au titre de l'affectation du résultat excédentaire de l'exercice (N-1) au financement de mesures d'exploitation.

Le montant figurant sur la ligne budgétaire 002 de l'exercice N correspond au solde des comptes 110 et 111 diminué du montant du report à nouveau affecté sur les exercices ultérieurs.

5.3. COMPTE 119 « REPORT A NOUVEAU (SOLDE DEBITEUR) »

Le solde débiteur du compte 119 à la clôture de l'exercice N est constitué, d'une part, des résultats déficitaires de l'exercice N-2 incorporés au budget général et aux budgets annexes au cours de l'exercice N et, d'autre part, des résultats déficitaires de l'exercice N-1 incorporés par décision modificative à ces mêmes budgets au cours de l'exercice N ou à incorporer à ces mêmes budgets au cours de l'exercice N+1 et, à titre exceptionnel, des résultats de l'exercice N – 3 à incorporer au budget de l'exercice N.

5.4. COMPTE 114 « DEPENSES REFUSEES PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION EN APPLICATION DE L'ARTICLE R. 314-52 DU CASF »

En cas de révision à la hausse du résultat par l'autorité de tarification dans le cadre de l'article R. 314-52 du CASF, le solde débiteur du compte 114 à la clôture de l'exercice est constitué de la différence entre le résultat constaté par l'établissement et le résultat arrêté par l'autorité de tarification.

6. DISPOSITIONS RELATIVES A LA PRESENTATION DU COMPTE DE GESTION

Le cadre du compte de gestion relatif à l'affectation des résultats comporte deux tableaux retraçant dans des colonnes de répartition le résultat comptable de l'exercice (N-1) et l'affectation des résultats de l'exercice précédent. En effet, l'affectation des résultats étant décidée au cours de l'exercice suivant celui auquel ils se rapportent, les tableaux relatifs à l'affectation des résultats d'un exercice (N-1) sont produits à l'appui du compte de gestion de l'exercice N.

Attention : Les tableaux I et II concernent l'affectation des résultats de l'exercice N-1 au cours de l'exercice N. Par conséquent, en cas de réformation du résultat de l'exercice N-2 au cours de l'exercice N par l'autorité de tarification, il n'y a pas lieu de faire figurer les modifications induites par cette réformation sur ces tableaux. Seul le tableau III récapitulant la situation des comptes 110, 111, 114 et 119 à la clôture de l'exercice N devra être complété.

☞ *Tableau I – Détermination du résultat d'exploitation de l'exercice N-1 au cours de l'exercice N.*

Ce tableau présente le montant du résultat du budget général et de ses budgets annexes à affecter au titre de l'exercice N-1.

Chaque budget annexe doit être individualisé sur une ligne.

La colonne 2 « Résultat d'exploitation de l'exercice N-1 » correspond au résultat comptable (compte 12).

La colonne 3 n'est à compléter que lorsque l'autorité de tarification, quand elle est compétente pour affecter le résultat, a procédé à une modification du résultat d'exploitation conformément aux dispositions de l'article R. 314-52 du CASF.

La colonne 4 « Résultat incorporé au budget de l'exercice N-1 » correspond à la part du résultat d'un exercice antérieur à incorporer sur N-1 (*exemple : part du résultat de N-3 à affecter en report à nouveau sur N-1*).

La colonne 5 correspond à la somme des colonnes 2 et 4, ou à la somme des colonnes 3 et 4 en cas de réformation du résultat par l'autorité de tarification.

☞ *Tableau II – Tableau général d'affectation des résultats de l'exercice N-1 au cours de l'exercice N.*

Ce tableau récapitule l'affectation des résultats de l'exercice N-1 au cours de l'exercice N. À ce titre, il reprend le résultat de la section d'investissement de l'exercice N-1 et détaille les modalités d'affectation du résultat d'exploitation de N-1.

- Section d'investissement :

Le résultat de la section d'investissement du budget général à reporter au budget de l'exercice suivant par décision modificative figure sur la première ligne du tableau.

Le montant à y reporter correspond au résultat comptable.

- Section d'exploitation :

Chaque budget annexe doit être individualisé sur une ligne.

Pour les EHPAD, il convient d'individualiser les sections d'imputation tarifaire (une section d'imputation tarifaire par ligne).

Le montant du résultat comptable de l'exercice N-1, ou du résultat retenu par l'autorité de tarification en cas de réformation du résultat, figure dans la colonne 2. Il doit être identique à celui de la colonne 2 ou 3 du tableau I.

La colonne 3 retrace la part du résultat des exercices antérieurs à incorporer au budget de l'exercice N-1. Le montant total figurant dans cette colonne doit correspondre à celui de la colonne 4 du tableau I.

Ainsi, le cumul des sommes figurant dans les colonnes 2 et 3 du tableau II doit être identique au montant de la colonne 5 du tableau I.

Les colonnes 4 à 14 du tableau II récapitulent les différentes affectations données au résultat d'exploitation à affecter au titre de l'exercice N-1. La somme de ces colonnes doit correspondre à la somme des colonnes 2 et 3.

La colonne 4 enregistre l'affectation à la réserve des plus-values nettes.

La colonne 5 est destinée à l'enregistrement des résultats excédentaires affectés à l'investissement

La colonne 6 enregistre l'affectation à la réserve de trésorerie.

La colonne 7 enregistre l'affectation à la réserve de compensation.

La colonne 8 enregistre l'affectation à la réserve de compensation des charges d'amortissement

Les excédents à incorporer aux budgets ultérieurs figurent dans la colonne 9 s'ils sont affectés à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice N+1, dans la colonne 10 s'il s'agit d'un excédent affecté au financement de mesures d'exploitation de l'exercice N et dans la colonne 11 s'il est affecté à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice N.

Les colonnes 12 à 14 sont destinées à l'enregistrement des déficits.

Ainsi, la colonne 12 enregistre le déficit imputé aux charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté (N+1).

La colonne 13 est destinée à l'enregistrement du déficit imputé aux charges d'exploitation de l'exercice en cours (N).

La colonne 14 est servie lorsque en cas de circonstances exceptionnelles, la reprise du déficit est étalée sur trois exercices ».

La colonne 15 indique la différence entre le nouveau résultat fixé par l'autorité de tarification et le résultat comptable, lorsqu'en application de l'article R. 314-52 du CASF, l'autorité de tarification compétente a réformé d'office le résultat comptable de l'établissement.

La colonne 16 indique la part du résultat comptable de N-1 affectée à l'excédent d'amortissement comptable différé en N.

☞ *Tableau III – Situation des comptes 110, 111, 119 et 114 à la clôture de l'exercice N.*

Ce tableau établi après la comptabilisation des opérations relatives à l'affectation des résultats de l'exercice N-1 détaille par postes figurant au bilan les montants incorporés au budget général et aux budgets annexes de l'exercice au titre duquel le compte de gestion est établi (exercice N) ainsi que les montants à incorporer à ces mêmes budgets au cours des exercices suivants.

Pour les EHPAD, il convient de faire figurer une section d'imputation tarifaire par ligne.

Ce tableau comporte 11 colonnes retraçant au regard de chacun des budgets récapitulés dans la colonne 1 :

Colonnes 2 et 4 : montant des excédents incorporés et à incorporer aux budgets au titre de l'affectation des résultats à la réduction des charges d'exploitation.

La colonne 2 présente :

- le montant de l'excédent incorporé au budget général au cours de l'exercice N ;
- le montant de l'excédent incorporé au budget primitif de l'exercice N de chacun des budgets annexes au titre de l'affectation des résultats de l'exercice N-2.

La colonne 4 récapitule les excédents de l'exercice N-1 à incorporer au cours de l'exercice N+1 d'une part, au budget général et, d'autre part, aux budgets annexes.

Colonne 3 : montant de l'excédent affecté à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice en cours.

Colonne 5 : montant de l'excédent incorporé, par décision modificative, au budget général de l'exercice N au titre de l'affectation au financement de mesures d'exploitation

Le montant dégagé après sommation des colonnes 2, 3, et 4 doit correspondre au solde créditeur du compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » apparaissant à la balance de sortie de l'exercice N ainsi qu'au montant du poste correspondant apparaissant au passif du bilan.

Le montant de la colonne 5 doit correspondre au solde créditeur du compte 111 « Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reductibles » » apparaissant à la balance de sortie de l'exercice N ainsi qu'au montant du poste correspondant apparaissant au passif du bilan.

Colonnes 6 et 7 : montant des déficits incorporés ou à incorporer aux budgets des exercices N et N+1.

- colonne 6 : cette colonne est destinée à l'enregistrement des déficits incorporés aux budgets primitifs N au titre de l'affectation des résultats de l'exercice N-2.
- colonne 7 : cette colonne est destinée à l'enregistrement des déficits incorporés aux budgets primitifs N+1 au titre de l'affectation des résultats de l'exercice N-1.

Colonne 8 : montant du déficit lorsque celui-ci est « à imputer aux charges d'exploitation de l'exercice en cours ».

Colonnes 9, 10 et 11 : « en cas de circonstances exceptionnelles et avec l'accord préalable de l'autorité de tarification concernée, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices ».

Le montant dégagé après sommation des colonnes 6, 7, 8, 9, 10 et 11 doit correspondre au solde débiteur du compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » apparaissant à la balance de sortie de l'exercice N, ainsi qu'au montant du poste correspondant apparaissant en réduction au passif du bilan.

Colonne 12 : montant des différences constatées au titre de l'article R. 314-52 du CASF (réformation d'office du résultat par les autorités de tarification).

Un modèle des tableaux décrits ci-dessus est inséré ci-après.

Un exemple chiffré à partir duquel ces tableaux ont été servis, figurent à la suite de ce modèle.

☞ *Tableau IV – Tableau de suivi des amortissements comptables excédentaires différés (compte 116)*

Ce tableau détaille d'une part, l'exercice sur lequel l'amortissement comptable excédentaire différé est constaté (exercice de détermination du résultat) et d'autre part, l'exercice prévisionnel de sa reprise (exercice sur lequel son financement par l'autorité de tarification est attendu).

Un modèle du tableau est inséré ci-après.

DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE ... (N-1) A AFFECTER AU COURS DE L'EXERCICE (N)

N° ET INTITULE DES SUBDIVISIONS	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE (N-1)	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE (N-1) RETENU PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION	RESULTAT INCORPORE AU BUDGET DE L'EXERCICE (N-1)	RESULTAT A AFFECTER AU TITRE DE L'EXERCICE (N-1)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)

Colonne 1 : Pour les budget annexes, une ligne par budget annexe.

Colonne 3 : Article R.314-52 du CASF : « *l'autorité de tarification peut, avant de procéder à l'affectation du résultat, en réformer d'office le montant en écartant les dépenses qui sont manifestement étrangères (...)* ».

Colonnes 2-3-4-5 : Faire précéder du signe + ou - selon qu'il s'agit d'un excédent ou d'un déficit.

Colonne 5 : (5) = (2) + (4) ou si colonne (3) servie (5) = (3) + (4).

TABLEAU GENERAL D'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE (N-1) AU COURS DE L'EXERCICE (N)

Intitulé des subdivisions (1)	Résultat comptable ou résultat retenu par l'autorité de tarification de l'exercice..... (N-1) (2)	Reprise des résultats antérieurs						Compte 1064 « Réserve des plus-values nettes »	Compte 10682 « Excédents affectés à l'investissement »	Compte 10685 « Réserve de trésorerie »	Compte 10686 « Réserve de compensation »	Compte 10687 « Réserve de compensation des charges d'amortissement »	Excédent restant à reporter			Déficit restant à reporter			Dépenses de l'exercice (N-1) refusées par l'autorité de tarification	Compte 116 « amortissements comptables excédentaires différés »
		(3)						(4)	(5)	(6)	(7)	(8)							Compte 114 « Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'art. R. 314-52 du CASF »	(16)
		Excédents 110...	Excédents 110...	Excédents 111...	Déficits 119...	Déficits 119...	Déficits 119...						Sur l'exercice Compte 110... « Report à nouveau (solde créditeur) »	Sur l'exercice Compte 111... « Report à nouveau (solde créditeur) »	Sur l'exercice Compte 10... « Report à nouveau (solde créditeur) »	Sur l'exercice Compte 119... « Report à nouveau (solde débiteur) »	Sur l'exercice Compte 119... « Report à nouveau (solde débiteur) »	Sur l'exercice Compte 119... « Report à nouveau (solde débiteur) »		
													(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)	
Section d'investissement																				
Section d'exploitation																				
Budget Général																				
Budget annexe 1																				
.....																				
Total section d'exploitation																				

Colonne 1 : Pour les budgets annexes, une ligne par budget annexe. Pour les EHPAD, une ligne par section d'imputation tarifaire (tarif hébergement, tarif dépendance, tarif soins)

Colonne 2 : Résultat comptable ou uniquement pour la section d'exploitation le résultat retenu par l'autorité de tarification en application de l'art. R.314-52 du CASF. Faire précéder du signe + ou – selon qu'il s'agit d'un excédent ou d'un déficit.

Colonnes 3, 9, 10, 11, 12, 13 et 14 : Les deux derniers chiffres des comptes 110, 111 et 119 correspondent au millésime.

Colonne 9 : L'excédent est ici affecté « à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté ».

Colonne 10 : L'excédent est ici affecté « au financement de mesures d'exploitation [...] n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel il a été affecté ».

Colonne 11 : L'excédent est ici affecté « à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice en cours ».

Colonne 12 : Le déficit « est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté ».

Colonne 13 : Le déficit « est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice en cours ».

Colonne 14 : « En cas de circonstances exceptionnelles et avec l'accord préalable de l'autorité de tarification concernée, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices ».

Colonne 15 : cf. état C1 : différence entre colonne (3) et colonne (2)

Colonne 16 : Part du résultat comptable de N-1 affectée à l'excédent d'amortissements comptables en N

SITUATION DES COMPTES 110, 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE (N)

Intitulé subdivisions (1)	Compte 110			Compte 111	Compte 119						Compte 114
	Report à nouveau (solde créditeur) Excédent restant à reporter			« Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reductibles » Excédent restant à reporter	« Report à nouveau (solde débiteur) » Déficit restant à reporter						Dépenses rejetées au titre de l'article 51 du décret n° 2003-1010 (12)
	sur l'exercice... 110... (2)	sur l'exercice 110... (3)	sur l'exercice... 110... (4)	sur l'exercice... 111... (5)	sur l'exercice... 119... (6)	sur l'exercice... 119... (7)	sur l'exercice... 119... (8)	sur l'exercice... 119... (9)	sur l'exercice... 119... (10)	sur l'exercice... 119... (11)	
Budget général											
Budget annexe 1											
.....											
Sous-total											
Total par compte (a)											

Colonne 1 : Pour les budgets annexes, une ligne par budget annexe. Pour les établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes (EHPAD), une ligne par section d'imputation tarifaire (tarif hébergement, tarif dépendance, tarif soins)

Colonnes 2 et 4 : Il s'agit de l'excédent affecté « à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté ».

Colonne 3 : Il s'agit de l'excédent affecté « à la réduction des charges d'exploitation de l'exercice en cours ».

Colonne 5 : Il s'agit de l'excédent affecté « au financement de mesures d'exploitation [...] n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel il a été affecté »..

Colonnes 6 et 7 : Le déficit « est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté ».

Colonne 8 : Le déficit « est imputé aux charges d'exploitation de l'exercice en cours ».

Colonnes 9, 10 et 11 : « En cas de circonstances exceptionnelles et avec l'accord préalable de l'autorité de tarification concernée, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices ».

Colonnes 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 et 11. Les deux derniers chiffres des comptes 110, 111 et 119 correspondent au millésime.

Colonne 12 : Solde débiteur du compte 114 à la clôture de l'exercice.

(a) : Comptes 110, 111 et 119 égal au montant du poste correspondant apparaissant au bilan.

TABLEAU DE SUIVI DES AMORTISSEMENTS COMPTABLES EXCEDENTAIRES DIFFERES (COMPTE 116)

		Exercice de reprise de l'amortissement comptable excédentaire différé (= exercice de détermination du résultat) (2)									
		 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)	 (5)
Exercice de constatation de l'amortissement comptable excédentaire différé (= exercice de détermination du résultat) (1)	N (3)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										
	 (4)										

(1) : L'affectation au compte 116.1 s'effectue en N+1 dans le cadre de l'affectation des résultats.

(2) : La reprise du compte 116.1 s'effectue en N+1 dans le cadre de l'affectation des résultats.

(3) : Doivent apparaître sur la ligne « N » :

- la régularisation du différentiel entre les amortissements comptabilisés avant le 1^{er} janvier N et ceux qui auraient dû être comptabilisés au vu du nouveau plan d'amortissements (régularisation en balance d'entrée)

- les amortissements comptables excédentaires différés constatés au titre de l'exercice N (qui seront enregistrés au compte 116.1 N+1).

(4) Préciser l'exercice de constatation de l'amortissement comptable excédentaire différé.

(5) Préciser l'exercice de reprise de l'amortissement comptable excédentaire différé.

CHAPITRE 4

EXEMPLE D'AFFECTATION DES RESULTATS

D'UN ETABLISSEMENT PUBLIC SOCIAL ET MEDICO-SOCIAL

1. DE L'EXERCICE 2006 EN 2007

Résultat comptable de l'exercice 2006 : + 100

Résultat retenu par l'autorité de tarification : + 100

Résultat incorporé au budget de l'exercice 2006 : + 30 provenant de la part du résultat excédentaire de l'exercice 2004 affecté à la réduction des charges d'exploitation en N+2

Résultat à affecter : + 130

Cet excédent est affecté de la manière suivante :

- + 20 au financement de mesures d'exploitation en N+1 (soit 2007)
- + 30 en réduction des charges d'exploitation en N+2 (soit 2008)
- + 40 au financement de l'investissement
- + 20 en réserve de trésorerie
- + 20 en réserve de compensation

	12	10682	10685	10686	110	111	114	119
BE 2007		50	10		30 (04) 10 (05)			
Résultat comptable	100							
Résultat incorporé au budget 2006					30 (04)			
Affectation du résultat	100	40	20	20	30 (06)	20 (06)		
Totaux	solde	90	30	20	3070	20		

Remarque : pour les comptes 110 et 111, les chiffres entre parenthèses correspondent au millésime.

Après comptabilisation des opérations relatives à l'affectation des résultats, la situation est la suivante :

c/ 10682 « Excédents affectés à l'investissement » SC = 90

c/ 10685 « Réserve de trésorerie » SC = 30

c/ 10686 « Réserve de compensation » SC = 20

c/ 110 « Report à nouveau (solde créditeur) SC = 40 dont 10 à incorporer au budget de l'exercice 2007 (c/ 110.05 solde créditeur de 10 affecté à la réduction des charges d'exploitation en N+2) et 30 à incorporer au budget de l'exercice 2008 (c/ 110.06 solde créditeur de 30 affecté à la réduction des charges d'exploitation)

c/ 111 « Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles » SC = 20 à incorporer au budget de l'exercice 2007 (c/111.06 affecté au financement de mesures d'exploitation en N+1)

DÉTERMINATION DU RÉSULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2006 À AFFECTER AU COURS DE L'EXERCICE 2007

N° ET INTITULE DES SUBDIVISIONS	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2006	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2006 RETENU PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION	RESULTAT INCORPORE AU BUDGET DE L'EXERCICE 2006	RESULTAT A AFFECTER AU TITRE DE L'EXERCICE 2006
Budget général	100	100	30	130

TABLEAU GENERAL D'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE 2006 AU COURS DE L'EXERCICE 2007

Intitulé des subdivisions	Résultat comptable ou retenu par l'autorité de tarification de l'exercice 2006	Reprise des résultats antérieurs			Compte 1064 « Réserve des plus- values nettes »	Compte 10682 « Excédents affectés à l'investissement »	Compte 10685 « Réserve de trésorerie »	Compte 10686 « Réserve de compensation »	Excédent restant à reporter			Déficit restant à reporter			Dépenses rejetées par l'autorité de tarification de l'exercice 2006	Compte 116 « amortis- sements comptables excédentaires différés »
		Excédent 110.04	Excédent 111	Déficit 119					sur exercice 2008 C/110.06 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice 2007 C/111.06 « Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles »	sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	C/114	
Section d'investissement																
Section d'exploitation																
Budget général	+100	+30				+40	+20	+20	+30	+20						
Total section d'exploitation	+100	+30				+ 40	+ 20	+20	+ 30	+20						

SITUATION DES COMPTES 110, 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE 2007

Intitulé des subdivisions	Compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » Excédent restant à reporter			Compte 111 Excédent restant à reporter	Compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » Déficit restant à reporter						Compte 114 « Dépenses rejetées au titre de l'article 51 du décret n° 2003-1010 »
	sur l'exercice 2007 110.05	sur l'exercice 110	sur l'exercice 2008 110.06		sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	
Budget général	10		30	20							
Sous-total	10		30	20							
Total par compte	40			20							

2. DE L'EXERCICE 2007 EN 2008

1 - Résultat comptable de l'exercice 2007 (N) : - 70

2 - Résultat retenu par l'autorité de tarification : - 70

3 - Résultat incorporé au budget de l'exercice 2007 : + 30 provenant d'une part du résultat excédentaire de 2005 affecté à la réduction des charges d'exploitation en N+2 (soit + 10) et d'autre part du résultat excédentaire de 2006 affecté au financement des mesures d'exploitation en N+1 (soit + 20)

4 - Résultat à affecter : - 40

Ce déficit est résorbé comme suit :

- reprise sur la réserve de compensation pour 20

- par ajout aux charges d'exploitation au budget de l'exercice N+2 (soit 2009) pour 20

	12	10682	10685	10686	110	111	114	119
BE 2008		90	30	20	40	20		
Résultat comptable	70							
Résultat incorporé au budget 2007					10 (05)	20 (06)		
Affectation du résultat	70			20				20
Totaux	soldé	90	30		1040			20

Remarque : pour les comptes 110 et 111, les chiffres entre parenthèses correspondent au millésime.

Après comptabilisation des opérations relatives à l'affectation des résultats, la situation est la suivante :

- c/ 10682 « Excédents affectés à l'investissement » SC = 90

- c/ 10685 « Réserve de trésorerie » SC = 30

- c/ 110 « Report à nouveau (solde créditeur) SC = 30 à incorporer au budget de l'exercice 2008 (c/ 110.06 solde créditeur de 30 affecté à la réduction des charges d'exploitation)

- c/ 119 « Report à nouveau (solde débiteur) SD = 20 à intégrer par ajout aux charges d'exploitation de l'exercice 2009.

DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2007 A AFFECTER AU COURS DE L'EXERCICE 2008

N° ET INTITULE DES SUBDIVISIONS	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2007	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2007 RETENU PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION	RESULTAT INCORPORE AU BUDGET DE L'EXERCICE 2007	RESULTAT A AFFECTER AU TITRE DE L'EXERCICE 2007
Budget général	-70	-70	30	-40

TABLEAU GENERAL D'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE 2007 AU COURS DE L'EXERCICE 2008

Intitulé des subdivisions	Résultat comptable ou retenu par l'autorité de tarification de l'exercice 2007	Reprise des résultats antérieurs			Compte 1064 « Réserve des plus-values nettes »	Compte 1062 « Excédents affectés à l'investissement »	Compte 1065 « Réserve de trésorerie »	Compte 10686 « Réserve de compensation»	Excédent restant à reporter			Déficit restant à reporter			Dépenses rejetées par l'autorité de tarification de l'exercice 2007	Compte 116 « amortissemen comptables excédentaires différés »
		Excédent 110.05	Excédent 111.06	Déficit 119					sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice C/111 «Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles »	sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice 2009 C/119.07 « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119. « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	C/114	
Section d'investissement																
Section d'exploitation																
Budget général	-70	+10	+20				-20					-20				
Total section d'exploitation	-70	+10	+20				-20					-20				

SITUATION DES COMPTES 110, 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE 2008

Intitulé des subdivisions	Compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » Excédent restant à reporter			Compte 111 Excédent restant à reporter	Compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » Déficit restant à reporter						Compte 114 « Dépenses rejetées au titre de l'article 51 du décret n° 2003-1010 »
	sur l'exercice 2008	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice 2009	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	
	110.06	110	110.	111	119	119.07	119	119	119	119	
Budget général	30					20					
Sous-total	30					20					
Total par compte	30				20						

3. DE L'EXERCICE 2008 EN 2009

1 - Résultat comptable de l'exercice 2008 (N) : + 10

2 - Résultat retenu par l'autorité de tarification : + 25

3 - Résultat incorporé au budget de l'exercice 2008 : + 30 provenant de la part de résultat excédentaire de 2006 affecté à la réduction des charges d'exploitation en N+2

4 - Résultat à affecter : +55

Cet excédent est affecté comme suit :

- +10 au financement de l'investissement

- +30 en réserve de compensation

- +15 en réduction des charges d'exploitation de l'exercice N+2

	12	10682	10685	10686	110	114	119
BE 2009		90	30		30		20
Résultat comptable	10						
Résultat incorporé au budget 2007 (= solde du c/110)					15	15	
Affectation du résultat	10	10		30	45 15 (110.08)		
Totaux	soldé	100	30	30	4560	15	20

Après comptabilisation des opérations relatives à l'affectation des résultats, la situation est la suivante :

- c/ 10682 « Excédents affectés à l'investissement » SC = 100

- c/ 10685 « Réserve de trésorerie » SC = 30

- c/ 110 « Report à nouveau (solde créditeur) SC = 15 à incorporer au budget de l'exercice 2010 (c/ 110.08 solde créditeur affecté à la réduction des charges d'exploitation)

- c/ 114 « Dépenses rejetées par l'autorité de tarification en application de l'article 51 du décret n° 2003-1010 » SD = 15

- c/ 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » SD = 20 à intégrer par ajout aux charges d'exploitation de l'exercice 2009

DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2008 A AFFECTER AU COURS DE L'EXERCICE 2009

N° ET INTITULE DES SUBDIVISIONS	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2008	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2008 RETENU PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION	RESULTAT INCORPORE AU BUDGET DE L'EXERCICE 2008	RESULTAT A AFFECTER AU TITRE DE L'EXERCICE 2008
Budget général	10	25	30	55

TABLEAU GENERAL D'AFFECTATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE 2008 AU COURS DE L'EXERCICE 2009

Intitulé des subdivisions	Résultat comptable ou retenu par l'autorité de tarification de l'exercice 2008	Reprise des résultats antérieurs			Compte 1064 « Réserve des plus-values nettes »	Compte 10682 « Excédents affectés à l'investis- sment »	Compte 10685 « Réserve de trésorerie »	Compte 10686 « Réserve de compensation »	Excédent restant à reporter			Déficit restant à reporter			Dépenses rejetées par l'autorité de tarification de l'exercice 2007	Compte 116 « amortis- sements comptables excédentaires différés »
		Excédent 110.06	Excédent 111	Déficit 119					sur exercice C/110.08 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice C/111 « Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles »	sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice 2009 C/119.07 « Report à nouveau (solde débitteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débitteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débitteur) »	C/114	
Section d'investissement																
Section d'exploitation																
Budget général	+25	+30				+10		+30	+15						15	
Total section d'exploitation	+25	+30				+10		+30	+15						15	

SITUATION DES COMPTES 110 , 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE 2009

Intitulé des subdivisions	Compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » Excédent restant à reporter			Compte 111 Excédent restant à reporter	Compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » Déficit restant à reporter						Compte 114 « Dépenses rejetées au titre de l'article 51 du décret n° 2003-1010 »
	sur l'exercice 110	sur l'exercice 110	sur l'exercice 2010 110.08	sur l'exercice ... 111	sur l'exercice 2009 119.07	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	sur l'exercice 119	
Budget général			15		20						15
Sous-total			15		20						15
Total par compte	15				20						15

4. DE L'EXERCICE 2009 EN 2010

1 - Résultat comptable de l'exercice 2009 (N) : + 10

2 - Résultat retenu par l'autorité de tarification : + 10

3 - Résultat incorporé au budget de l'exercice 2009 : - 20 provenant de la part de résultat déficitaire de 2007 affecté en augmentation des charges d'exploitation en N+2

4 - Résultat à affecter : -10

Ce déficit sera résorbé par reprise sur la réserve de compensation.

	12	10682	10685	10686	110	114	119
BE 2010		100	30	30	15	15	20
Résultat comptable	10						
Résultat incorporé au budget 2009							20
Affectation du résultat	10			10			
Solde du c/114.....							
Totaux	soldé	100	30	20	15	15	soldé

Après comptabilisation des opérations relatives à l'affectation des résultats, la situation est la suivante :

- c/ 10682 « Excédents affectés à l'investissement » SC = 100
- c/ 10685 « Réserve de trésorerie » SC = 30
- c/ 10686 « Réserve de compensation » SC = 20
- c/ 110 « Report à nouveau (solde créditeur) SC = 15 à incorporer au budget de l'exercice 2010 (c/ 110.08 solde créditeur affecté à la réduction des charges d'exploitation)
- c/ 114 « Dépenses rejetées par l'autorité de tarification en application de l'article 51 du décret n° 2003-1010 » SD = 15

DETERMINATION DU RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2009 A AFFECTER AU COURS DE L'EXERCICE 2010

N° ET INTITULE DES SUBDIVISIONS	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2009	RESULTAT D'EXPLOITATION DE L'EXERCICE 2009 RETENU PAR L'AUTORITE DE TARIFICATION	RESULTAT INCORPORE AU BUDGET DE L'EXERCICE 2009	RESULTAT A AFFECTER AU TITRE DE L'EXERCICE 2009
Budget général	10	10	-20	-10

TABLEAU GÉNÉRAL D'AFFECTATION DES RÉSULTATS DE L'EXERCICE 2009 AU COURS DE L'EXERCICE 2010

Intitulé des subdivisions	Résultat comptable ou retenu par l'autorité de tarification de l'exercice 2009	Reprise des résultats antérieurs			Compte 1064	Compte 10682	Compte 10685	Compte 10686	Excédent restant à reporter			Déficit restant à reporter			Dépenses rejetées par l'autorité de tarification de l'exercice 2009	Compte 116 « amortis- sements comptables excédentaires différés »
					« Réserve des plus- values nettes »	« Excédents affectés à l'investissement »	« Réserve de trésorerie »	« Réserve de compensation»								
		Excédent 110	Excédent 111	Déficit 119.07					sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice C/111 «Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles »	sur exercice C/110 « Report à nouveau (solde créditeur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	sur exercice C/119 « Report à nouveau (solde débiteur) »	C/114	
Section d'investissement																
Section d'exploitation																
Budget général	+10			-20				-10								
Total section d'exploitation	+10			-20				-10								

SITUATION DES COMPTES 110 , 111, 114 ET 119 A LA CLOTURE DE L'EXERCICE 2010

Intitulé des subdivisions	Compte 110 « Report à nouveau (solde créditeur) » Excédent restant à reporter			Compte 111 Excédent restant à reporter	Compte 119 « Report à nouveau (solde débiteur) » Déficit restant à reporter						Compte 114 « Dépenses rejetées au titre de l'article 51 du décret n° 2003-1010 »
	sur l'exercice 2010	sur l'exercice ...	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice ...	sur l'exercice	sur l'exercice	sur l'exercice	
	110.08	110	110	111	119	119	119	119	119	119	
Budget général	15										15
Sous-total	15										15
Total par compte	15										15

ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Arrêté du 6 juin 2000 fixant le niveau de vote des crédits des établissements publics sociaux et médico-sociaux

La Ministre de l'Emploi et de la Solidarité, le Ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie

Vu le Code de la famille et de l'aide sociale ;

Vu la loi n° 75-735 du 30 juin 1975 relative aux institutions sociales et médico-sociales ;

Vu le décret n° 61-9 du 3 janvier 1961 relatif à la comptabilité, au budget et au prix de journée de certains établissements publics et privés ;

Vu le décret n° 88-279 du 24 mars 1988 relatif à la gestion budgétaire et comptable et aux modalités de financement de certains établissements sociaux et médico-sociaux à la charge de l'État ou de l'assurance maladie ;

Vu le décret n° 99-316 du 26 avril 1999 relatif aux modalités de tarification et de financement des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes ;

Vu le décret n° 99-317 du 26 avril 1999 à la gestion budgétaire et comptable des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes ;

Vu l'arrêté du 11 septembre 1987 modifié fixant le niveau de vote des crédits dans les établissements sociaux et médico-sociaux publics autonomes ;

Arrêtent :

Art. 1^{er}. – Les crédits correspondant aux autorisations de dépenses de la section d'investissement du budget des établissements publics sociaux et médico-sociaux autonomes sont votés :

Pour la classe 1 : au niveau du compte principal (compte à deux chiffres) ;

Pour la classe 2 : au niveau du compte principal (compte à deux chiffres) ;

Les comptes 39, 49, 59 (comptes à deux chiffres) et le compte 481 (compte à trois chiffres).

Art. 2. – Les crédits correspondant aux autorisations de dépenses de la section d'exploitation du budget général et de chacun des budgets annexes et les recettes d'exploitation du budget général et de chacun des budgets annexes sont votés au niveau des groupes fonctionnels définis par l'arrêté du 8 août 2002 mis en application du I de l'article L. 315-15 du Code de l'action sociale et des familles.

Art. 3. – Le présent arrêté prend effet à compter de l'exercice 2001.

Art. 4. – L'arrêté du 11 septembre 1987 modifié susvisé est abrogé.

ANNEXE N° 1 (suite et fin)

Art. 5. – Le directeur de l'action sociale et le directeur général de la comptabilité publique sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 6 juin 2000

Le ministre des Affaires sociales, du Travail
et de la Solidarité

Le ministre de la Santé, de la Famille
et des Personnes handicapées

Pour les ministres et par délégation,

Pierre GAUTHIER

Le ministre de l'intérieur, de la sécurité intérieure
et des libertés locales

Pour le ministre et par délégation,
Le directeur général des collectivités locales

Dominique BUR

Le ministre de l'économie, des finances
et de l'industrie

Pour le ministre et par délégation,
Le directeur général de la comptabilité publique

Jean BASSERES

ANNEXE N° 2 : Arrêté du 8 août 2002 relatif à la composition des groupes fonctionnels prévus au I de l'article L. 315-15 du Code de l'Action sociale et des familles

Le ministre des affaires sociales, du travail et de la solidarité, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, le ministre de la santé, de la famille et des personnes handicapées ;

Vu le Code de l'action sociale et des familles et notamment le I de l'article L. 315-15.

Arrêtent :

Art. 1^{er}. – Les groupes fonctionnels prévus au I de l'article L. 315-15 sont ainsi constitués :

En charges d'exploitation du budget général et de chacun des budgets annexes :

- a) le groupe I : « Dépenses afférentes à l'exploitation courante » comprenant les comptes suivants :
 - *chapitre 60 ;*
 - *compte 611 ;*
 - *comptes 624, 625, 626 et 628 ;*
 - *comptes 709 et 713 (en dépenses).*
- b) le groupe II : « Dépenses afférentes au personnel » comprenant les comptes suivants :
 - *comptes 621 et 622 ;*
 - *comptes 631 et 633 ;*
 - *chapitre 64.*
- c) le groupe III : « Dépenses afférentes à la structure » comprenant les comptes suivants :
 - *chapitre 61 sauf compte 611 ;*
 - *comptes 623, 627, 635 et 637 ;*
 - *chapitres 65, 66, 67 et 68.*

En produits d'exploitation du budget général et de chacun des budgets annexes :

- a) le groupe I : « Produits de la tarification » comprenant le compte suivant :
 - *chapitre 73.*
- b) le groupe II : « Autres produits relatifs à l'exploitation » comprenant les comptes suivants :
 - *chapitres 70, 71, 72, 74 et 75,*
 - *comptes 603 (en recettes), 609, 619, 629, 6419, 6429, 6459, 6489 et 6611 (en recettes).*
- c) le groupe III : « Produits financiers et produits non encaissables » comprenant les comptes suivants :
 - *chapitres 76, 77, 78 et 79.*

ANNEXE N° 2 (suite et fin)

Art. 2. – Le présent arrêté prend effet à compter de l'exercice 2003.

Art. 3. – La directrice générale de l'action sociale et le directeur général de la comptabilité publique sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 8 août 2002

Le ministre des Affaires sociales, du Travail
et de la Solidarité

Le ministre de la Santé, de la Famille
et des Personnes handicapées

Pour les ministres et par délégation,

Sylviane LEGER

Le ministre de l'Economie, des Finances
et de l'Industrie

Pour le ministre et par délégation,

Jean BASSERES

ANNEXE N° 3 : Les schémas d'écritures

- Fiche n° 1 : Titres de recettes - Prise en charge, annulation ou réduction
- Fiche n° 2 : Mandats de paiement - Prise en charge, annulation ou réduction
- Fiche n° 3 : Recettes - Opérations de la journée complémentaire et transport des restes à recouvrer
- Fiche n° 4 : Dépenses - Opérations de la journée complémentaire et transport des restes à payer
- Fiche n° 5 : Rattachement des produits de la section d'exploitation à l'exercice, produits à recevoir
- Fiche n° 6 : Rattachement des charges de la section d'exploitation à l'exercice, charges à payer
- Fiche n° 7 : Produits constatés d'avance
- Fiche n° 8 : Charges constatées d'avance
- Fiche n° 9 : Régies de recettes et régies d'avances
- Fiche n° 10 : Acquisition et production d'immobilisations
- Fiche n° 11 : Amortissement des immobilisations
- Fiche n° 12 : Cession d'un bien amortissable – Immobilisations sinistrées
- Fiche n° 13 : Cessions de valeurs mobilières de placement
- Fiche n° 14 : Fonctionnement des comptes de stocks
- Fiche n° 15 : Variation des stocks de production
- Fiche n° 16 : Provisions
- Fiche n° 17 : Créances irrécouvrables
- Fiche n° 18 : Charges à répartir sur plusieurs exercices
- Fiche n° 19 : Subventions
- Fiche n° 20 : Recettes affectées
- Fiche n° 21 : Avances reçues des usagers
- Fiche n° 22 : Comptabilisation de la TVA
- Fiche n° 23 : Rattachement des frais de poursuites
- Fiche n° 24 : Dettes en monnaie étrangère
- Fiche n° 25 : Opérations d'ordre budgétaires
- Fiche n° 26 : Opérations d'ordre semi-budgétaires
- Fiche n° 27 : Opérations d'ordre non budgétaires
- Fiche n° 28 : Bilan d'un établissement public social et médico-social
- Fiche n° 29 : Compte de résultat
- Fiche n° 30 : État de rapprochement établi à partir de la balance en prenant en compte les opérations budgétaires et les opérations non budgétaires
- Fiche n° 31 : Intérêts courus non échus sur crédits de trésorerie
- Fiche n° 32 : Modèle de bilan financier (reprise sur la réserve de trésorerie)
- Fiche n° 33 : Refinancement de la dette
- Fiche n° 34 : Opérations sur emprunt assorti d'une option de tirage sur ligne de trésorerie
- Fiche n° 35 : Comptes à terme
- Fiche n° 36 : Immobilisations reçues en affectation
- Fiche n° 37 : Immobilisations affectées ou mises à disposition
- Fiche n° 38 : Catégories d'hébergés- schémas comptables
- Fiche n° 39 : Affectation des résultats – Tableau chronologique
- Fiche n° 40 : Amortissements dérogatoires
- Fiche n° 41 : Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement
- Fiche n° 42 : Amortissements comptables excédentaires différés
- Fiche n° 43 : Calendrier budgétaire récapitulatif

ANNEXE N° 3 (suite)

**FICHE N° 1 : PRISES EN CHARGE, ANNULATION OU RÉDUCTION
DE TITRES DE RECETTES**

Montant des prises en charge..... 100 M€

Montant des annulations ou réductions

- Exercice en cours
 - Titre non encaissé..... 7 M€
 - Titre encaissé..... 3 M€
- Exercice clos
 - Titre non encaissé..... 5 M€
 - Titre encaissé..... 2 M€

	41	466	673	7
1) Prises en charge de produits (1)	100			100
2) Annulation ou réduction				
• Exercice en cours (titre d'annulation)				
- Titre non encaissé	7			7
- Titre encaissé		3		3
• Exercice clos (2) (mandat de paiement)				
- Titre non encaissé (3)	5		5	
- Titre encaissé		2	2	

Comptes :

- 41 Redevables et comptes rattachés
- 466 Excédents de versement
- 673 Titres annulés (sur exercices antérieurs)
- 7 Produits

1) La prise en charge est toujours effectuée au compte de redevables de l'exercice courant.

2) L'exercice est clos le 31 janvier de l'année N + 1.

3) L'annulation ou la réduction est enregistrée au compte 412 « Redevables - Exercice précédent » si elle intervient entre le 1^{er} février et le 30 juin de l'exercice N + 1 et au compte 414 « Redevables - exercices antérieurs » si elle intervient postérieurement au 30 juin de cet exercice.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 2 : PRISES EN CHARGE, ANNULATION OU RÉDUCTION DE MANDATS

Montant des prises en charge : immobilisations = 1 000 M€ ; charges = 700 M€

Montant des annulations ou réductions

• Exercice en cours

- Immobilisations	Mandat non payé.....	200 M€
	Mandat payé.....	100 M€
- Charges	Mandat non payé.....	50 M€
	Mandat payé.....	10 M€

• Exercice clos

- Immobilisations	Mandat non payé.....	150 M€
	Mandat payé.....	70 M€
- Charges	Mandat non payé.....	30 M€
	Mandat payé.....	5 M€

	2	401	404	46721	6	773
1) Prises en charge (1)						
• Immobilisations	1000		1000			
• Charges		700			700	
2) Annulation ou réduction						
• Concernant l'exercice en cours (mandat d'annulation ou de réduction)						
- Immobilisations						
- Mandat non payé	200		200			
- Mandat payé	100			100		
- Charges						
- Mandat non payé		50			50	
- Mandat payé				10	10	
• Concernant un exercice clos (2) (titre de recettes)						
- Immobilisations						
- Mandat non payé (3)	150		150			
- Mandat payé	70			70		
- Charges						
- Mandat non payé (3)		30				30
- Mandat payé				5		5

Comptes :

2 Immobilisations

401 Fournisseurs

404 Fournisseurs d'immobilisations

46721 Débiteurs divers - Exercice courant

6 Charges

773 Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale.

1) Les prises en charge sont toujours effectuées au compte de l'exercice courant (4011 et 4041).

2) L'exercice est clos le 31 janvier de l'année N + 1.

3) L'annulation ou la réduction est enregistrée au compte 4012 ou 4042 si elle intervient entre le 1^{er} février et le 30 juin de l'exercice N + 1 et au compte 4014 ou 4044, si elle intervient postérieurement au 30 juin de cet exercice.

NB : Lorsque le mandat a été payé et qu'il fait l'objet d'une annulation, il vaut titre de recettes. Dans ce cas, il doit revêtir le caractère exécutoire afin de permettre le recouvrement.

ANNEXE N° 3 (suite)

**FICHE N° 3 : RECETTES ; OPÉRATIONS DE LA JOURNÉE COMPLÉMENTAIRE
ET TRANSPORT DES RESTES À RECOUVRER**

Montant du solde du compte « Redevables » de l'exercice N au 31.12 de l'exercice N.....400 M€

Montant des prises en charge de la journée complémentaire.....600 M€

Montant des encaissements du 1.01 au 30.06 de l'exercice N + 1.....700 M€

	Comptabilité exercice N		Comptabilité exercice N + 1		
	4111	7	4121	4141	515
1) Soldes au 31.12 de l'exercice N	400				
2) Prises en charge sur exercice N effectuées entre le 1.01 et 31.01 de l'année N + 1	600	600			
3) Reprise balance d'entrée ouverture exercice N + 1	1000		1000		
4) Encaissements de 1.1 au 30.6 exercice N + 1			700		700
5) 1.07 exercice N + 1 : transport du solde au 30.06			300	300	

Comptes :

4111 Redevables – Exercice courant – Usagers
 4121 Redevables – Exercice précédent – Usagers
 4141 Redevables – Exercices antérieurs – Usagers
 515 Compte au Trésor
 7 Produits

ANNEXE N° 3 (suite)

**FICHE N° 4 : DÉPENSES ; OPÉRATIONS DE LA JOURNÉE COMPLÉMENTAIRE
ET TRANSPORT DES RESTES À PAYER**

Montant du solde du compte fournisseurs de l'exercice N au 31.12 de l'exercice N.....200 M€
 Montant des prises en charge de la journée complémentaire.....500 M€
 Montant des règlements du 1.01 au 30.06 de l'exercice N + 1.....690 M€

	Comptabilité exercice N		Comptabilité exercice N + 1		
	4011	6	4012	4014	515
1) Soldes au 31.12 de l'exercice N	200				
2) Prises en charge sur exercice N effectuées entre le 1.01 et 31.01 de l'année N + 1	500	500			
3) Reprise balance d'entrée ouverture exercice N + 1	700		700		
4) Règlements du 1.01 au 30.6 exercice N + 1			690		690
5) 1.07 exercice N + 1 : transport du solde au 30.06			10	10	

Comptes :

4011 Fournisseurs – Exercice courant
 4012 Fournisseurs – Exercice précédent
 4014 Fournisseurs – Exercice antérieurs
 515 Compte au Trésor
 6 Charges

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 5 : RATTACHEMENT DES PRODUITS DE LA SECTION D'EXPLOITATION À L'EXERCICE PRODUITS À RECEVOIR

Montant des produits à rattacher à l'exercice N..... 800 M€

Montant des émissions au cours de l'exercice N + 1

• 1^{er} exemple : montant inférieur au rattachement..... 750 M€

• 2^e exemple : montant supérieur au rattachement..... 820 M€

Exercice N

	418/428/ 438/448	7
Prise en charge du titre global par compte budgétaire concerné, appuyé d'un état des recettes à rattacher	800	800

Exercice N + 1

	411	418/428/ 438/448	7
Balance d'entrée		800	
Au début de l'exercice N + 1			
Procédure de contre-passation :			
Titre d'annulation sur exercice courant		800	800
Prise en charge des titres à l'échéance			
• 1 ^{er} exemple : <i>Emissions</i> < Rattachement (1)	750		750
• 2 ^e exemple : <i>Emissions</i> > Rattachement	820		820

Comptes :

418	Redevables – Produits à recevoir
7	Comptes de produits
411	Redevables – Exercice courant
428	Personnel ; charges à payer et produits à recevoir
438	Organismes sociaux ; charges à payer et produits à recevoir
448	État ; charges à payer et produits à recevoir

Si le compte de classe 7 présente en fin d'exercice un solde débiteur, il convient de l'apurer par un titre et de constater une dépense par l'émission d'un mandat au compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion » (opération d'ordre budgétaire).

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 6 : RATTACHEMENT DES CHARGES DE LA SECTION D'EXPLOITATION À L'EXERCICE CHARGES À PAYER

I – Rattachement des charges à payer (autres que les intérêts courus non échus)

Montant des charges à rattacher à l'exercice N..... 700 M€

Montant des émissions au cours de l'exercice N + 1

• 1^{er} exemple : montant inférieur au rattachement..... 650 M€

• 2^e exemple : montant supérieur au rattachement..... 720 M€

Exercice N

	408/428 438/448	6
Rattachement des charges (1)	700	700
	4011	408/428 438/448
Exercice N + 1		700
Début exercice N + 1, contre-passation (2)		700
• Montant inférieur au rattachement		
- Prise en charge mandatement (3)	650	650
• Montant supérieur au rattachement		
- Prise en charge mandatement (4)	720	720

Comptes :

408 Fournisseurs – Factures non parvenues
 428 Personnel ; charges à payer et produits à recevoir
 438 Organismes sociaux ; charges à payer et produits à recevoir
 448 État ; charges à payer et produits à recevoir
 6 Comptes de charges
 4011 Fournisseurs – Exercice courant

(1) Au vu d'un mandat global par compte budgétaire intéressé, appuyé d'un état des dépenses engagées ayant donné lieu à service fait et non mandatées.

(2) Au vu d'un mandat d'annulation (emportant ouverture de crédits budgétaires).

(3) Si le compte de classe 6 présente en fin d'exercice un solde créditeur, il convient de l'apurer par un mandat et de constater par l'émission d'un titre une recette au compte 7718 « Produits exceptionnels sur opérations de gestion -autres» (opération d'ordre budgétaire).

(4) Dans ces conditions, seuls doivent être inscrits au budget de l'exercice N + 1, au titre des dépenses rattachées à l'exercice précédent, les crédits nécessaires à l'enregistrement de la différence entre le montant de la dépense et le montant du rattachement.

ANNEXE N° 3 (suite)

II – Rattachement des intérêts courus non échus à payer.

Enregistrement à la fin de l'exercice N des intérêts courus à payer relatifs aux emprunts contractés par l'établissement : 300.

Règlement à l'échéance (au cours de l'exercice N + 1) des intérêts : 1200

	661 Charges d'intérêts	1688 Intérêts courus	4...
Exercice N			
- Rattachement des intérêts courus ¹			
. Procédure de contre-passation	300	300	
Exercice N+ 1			
- Procédure de contre-passation			
- Ecriture de contre-passation ²	300	300	
- Au moment de l'annuité, paiement des intérêts	1200		1200

¹ Mandat et titre de recettes.

² Titre de recettes au compte 661 et mandat au compte 1688.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 7 : PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Loyer payable d'avance, perçu pour la période du 01.12 de l'année N au 28.2 de l'année N + 1 : 300

	46721	487	75
Exercice N			
- Prise en charge du titre de recettes (23/12)	300		300
- Constatation au bilan (31/12) ³		200	200
Exercice N + 1			
- Réintégration au résultat ⁴		200	200

Comptes:

46721 Débiteurs divers – exercice courant

487 Produits constatés d'avance

75 Autres produits de gestion courante

³ Au vu d'un titre de réduction établi par l'ordonnateur.

⁴ Au vu d'un titre de recettes établi par l'ordonnateur.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 8 : CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

Au 31.12 de l'exercice N, la valeur actuelle du combustible non stocké et non consommé s'élève à 100.

	486	60221
	Charges constatées d'avance	Combustibles et carburants
Exercice N		
		. Existants au 1.1.N
		. Achats de l'exercice
- Sortie de la charge constatée d'avance ⁵	100	100
Exercice N + 1		
- Réintégration de la charge annulée en N ⁶	100	100

⁵ Mandat d'annulation établi par l'ordonnateur.

⁶ Mandat établi par l'ordonnateur.

ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 9 : REGIES DE RECETTES ET REGIES D'AVANCES

I Régies de recettes

- 1) Versement au régisseur de l'avance pour fonds de caisse..... 300 €
- 2) Versement par le régisseur de ses encaissements..... 1500 €
- 3) Prise en charge du titre de recettes correspondant pour un montant de..... 1500 €

	4711	515	5412	7
1) Versement du fonds de caisse par le comptable		300	300	
2) Versements par le régisseur de ses encaissements				
• le 5	500	500		
• le 15	500	500		
• le 31	500	500		
3) Prise en charge du titre de recettes (mensuellement par nature de produits)	1500			1500

Comptes :

- 4711 Versements des régisseurs
- 515 Compte au Trésor
- 5412 Régisseurs de recettes (fonds de caisse).

II. Régies d'avances

- 1) Versement au régisseur de l'avance..... 700 €
- 2) Prise en charge du mandat de paiement appuyé des justifications de dépenses..... 650 €
- 3) Reconstitution de l'avance..... 650 €

	515	5411	6
1) Versement de l'avance au régisseur	700	700	
2) Prise en charge du mandat des dépenses effectuées par le régisseur et vérifiées par le comptable		650	650
3) Reconstitution de l'avance	650	650	

Comptes

- 515 Compte au Trésor
- 5411 Régisseurs d'avances (avances).

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 10 : ACQUISITION ET PRODUCTION D'IMMOBILISATIONS

1) Au cours de l'exercice N les opérations suivantes sont effectuées :

- Acquisition d'une immobilisation.....	400 M€
- Travaux d'agencement effectués par l'établissement.....	200 M€

2) Au cours de l'exercice N + 1 les opérations suivantes sont effectuées :

- Continuation des travaux d'agencement effectués par l'établissement.....	100 M€
--	--------

Exercice N

	231	4041	72
1) Acquisition d'une immobilisation : Prise en charge mandat	400	400	
2) Travaux d'agencement effectués par l'établissement sur l'immobilisation (opération budgétaire)	200		200

Exercice N + 1

	21	231	72
1) Balance d'entrée exercice N + 1		600	
2) Travaux d'agencement complémentaires effectués par l'établissement sur l'immobilisation ⁷ (opération budgétaire)		100	100
3) Mise en œuvre de l'immobilisation terminée ⁸ (opération d'ordre non budgétaire)	700	700	

Comptes :

21	Immobilisations corporelles
231	Immobilisations corporelles en cours
4041	Fournisseurs – Achats d'immobilisations – Exercice courant
72	Production immobilisée.

⁷ Le coût de production est égal au coût d'acquisition des matières consommées augmenté des charges directes.

⁸ Le transfert de l'immobilisation terminée du compte 23 au compte 21 peut être effectué indifféremment à la date de réception des travaux ou à la clôture de l'exercice au vu des indications fournies par l'ordonnateur.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 11 : AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

Un matériel acheté 50 M€ au début de l'exercice N est amorti linéairement sur 5 ans.

	215	2815	6811	4041
- Acquisition (exercice N)	50			50
- Amortissement exercice N		10	10	
- Amortissement exercice N + 1		10	10	
- Amortissement exercice N + 2		10	10	
- Amortissement exercice N + 3		10	10	
- Amortissement exercice N + 4		10	10	

Comptes :

215 Installations matériel et outillage techniques

2815 Amortissement des installations, matériel et outillage techniques

4041 Fournisseurs – Achats d'immobilisations – Exercice courant

6811 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.

N.B : À la fin de l'exercice N + 4, la valeur comptable du matériel est nulle mais le bien demeure à l'actif jusqu'à ce que l'ordonnateur informe le comptable que le bien est réformé ou cédé. Dans ce cas, le bien amorti est sorti de l'actif (opération non budgétaire : débit c/2815 par crédit c/215).

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 12 : CESSIION D'UN BIEN AMORTISSABLE

A – Cession : Un matériel acquis 150 au début de l'exercice 2003 et amorti en 5 ans est cédé pour 45 le 2 janvier 2007.

	2154	2815	462	675	775
1) Balance d'entrée	150	120			
2) Cession			45		45
3) Réintégration des amortissements (O.N.B.)	120	120			
4) Valeur comptable (O.O.B.)	30			30	

La plus-value résultant de cette cession s'élève à 15. Elle fera l'objet d'un traitement, dans le cadre de l'affectation du résultat et sera affectée au compte 1064 (cf. commentaire du compte 1064).

B – Véhicule acquis 50 et amorti en 5 ans et cédé pour 30 en N + 2.

	2182	2812	462	675	775
1) Balance d'entrée	50	10			
2) Cession			30		30
3) Réintégration des amortissements (O.N.B.)	10	10			
4) Valeur comptable (O.O.B.)	40			40	

La moins-value résultant de la cession participe au résultat de la section d'exploitation.

Comptes :

2154 Matériel et outillage
 2182 Matériel de transport
 2815 Amortissement des installations matériel et outillage techniques
 28182 Amortissement du matériel de transport
 462 Créances sur cessions d'immobilisations
 675 Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
 775 Produits des cessions d'éléments d'actif
 O.N.B. : Opération non budgétaire
 O.O.B. : Opération d'ordre budgétaire.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 12 (suite) : IMMOBILISATIONS SINISTREES

A) Destruction partielle

Dans ce cas l'indemnité d'assurance est considérée comme une charge imputable à des tiers.

1) Indemnisation d'assurance versée au cours de l'exercice.

	2182	2818	615	4
			entretien et réparation	
Balance d'entrée	100	30		
Réparation			20	20
Indemnité d'assurance			791 10	10

2) Indemnité d'assurance versée en N + 1

	2182	28182	615	4	46721	791
Exercice N	100	30				
Balance d'entrée						
Réparation			20	20		
Transfert de la charge					20	20
Exercice N + 1				515		
Encaissement de l'indemnité				20	20	

Comptes :

2182 Matériel de transport
 28182 Amortissement matériel de transport
 46721 Débiteurs divers
 791 Transfert de charges d'exploitation.

ANNEXE N° 3 (suite)

B) Destruction totale.

Un véhicule acquis 100 fin N et amorti pour 30 est accidenté.

Indemnité d'assurance versée au cours de l'exercice 70.

	2182	2818	4	675	775
1) Balance d'entrée	100	30			
2) Indemnité d'assurance			70		70
3) Réintégration des amortissements	30	30			
4) Valeur comptable	70			70	

Décalage entre l'exercice de la destruction du bien et celui de la fixation de l'indemnité (base d'indemnisation fixée dans le contrat).

Exercice N	2182	2818	46721	6871	478	797
1) Balance d'entrée	100	30				
2) Enregistrement d'une dotation aux amortissements		70		70		
3) Sortie du bien : indemnité à recevoir	100	100			70	70

Exercice N + 1	478	515
Encaissement de l'indemnité	70	70

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 13 : CESSIONS DE VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT

I – Obligations acquises et vendues sur le marché secondaire

- Montant de l'acquisition.....	9,9
- Montant des frais de commission.....	0,1
- Prix de cession	
• 1 ^{ère} hypothèse.....	10,5
• 2 ^{ème} hypothèse.....	9

	4713	4728	506	515	627	667	767
1) Acquisition							
• Versement des fonds		10		10			
• Enregistrement de la valeur d'achat		9,9	9,9				
• Prise en charge des frais de commission		0,1			0,1		
2) Cession							
• Prix de cession : 10,5							
- Enregistrement du prix	0,6		9,9	10,5			
- Prise en charge du titre de différence sur cession	0,6						0,6
• Prix de cession : 9							
- Enregistrement du prix			9	9			
- Apurement du compte « Obligations »		0,9	0,9				
- Prise en charge du mandat de différence sur cession		0,9				0,9	

ANNEXE N° 3 (suite)

II – Obligations venant à échéance

- Obligations acquises pour 10

• 1 ^{ère} hypothèse – Remboursement égal au prix d'acquisition.....	10
Montant des intérêts.....	1
• 2 ^{ème} hypothèse – Remboursement supérieur au prix d'acquisition.....	10,5
Montant des intérêts.....	1,5
• 3 ^{ème} hypothèse – Remboursement inférieur au prix d'acquisition.....	9,5
Montant des intérêts.....	0,75

	4713	4728	506	515	667	764	767
B.E.			10				
1) Remboursement égal au prix d'acquisition							
• Remboursement	1		10	11			
• Prise en charge titre (intérêts)	1					1	
2) Remboursement supérieur au prix d'acquisition (10,5)							
• Remboursement			10	12			
• Prise en charge titres	2						
- Intérêts	1,5					1,5	
- Plus value	0,5						0,5
3) Remboursement inférieur au prix d'acquisition (9,5)							
• Remboursement	0,75		9,5	10,25			
• Apurement du compte 506		0,5	0,5				
• Prise en charge titre (intérêts)	0,75					0,75	
• Prise en charge mandat consécutif à la moins-value		0,5			0,5		

Comptes :

4713	Recettes perçues avant émission des titres
4728	Autres dépenses à régulariser
506	Obligations
515	Compte au Trésor
627	Services bancaires et assimilés
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
764	Revenus des valeurs mobilières de placement
767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 14 : DESTOCKAGE (Consommations > achats de l'exercice) **CONSOMMATIONS BA > CONSOMMATIONS BG**

Légende et hypothèse - BG : budget général - BA : budget annexe

Stock initial : 100

Achats de l'exercice : 320

Consommation de l'exercice = 400 (40 budget général)
(360 budget annexe)

Stock final : 20

Variation de stock : 80

	COMPTABILITÉ PRINCIPALE						COMPTABILITÉ ANNEXE	
	31/32/37	601/602/607	603	7548	45		45	601/602/607
1) <u>Balance d'entrée</u>	100							
Stock initial au 1/01/N								
2) <u>En cours d'exercice</u>								
Achats		320						
Corrections périodiques des consommations du BA (remboursements du BA)				360	360		360	360
3) <u>En fin d'exercice</u>								
. Annulation SI	100		100					
. Constatation SF	20	(opération non budgétaire)	(mandat)	20 (titres de recettes)				
	(opération non budgétaire)							
	120	100	320	100	20	360		360
Consommation du BG : $320 + (100 - 20) - 360 = 40$						Consommation du BA = 360		

Au compte de résultat, la variation des stocks (solde débiteur du compte 603) sera portée dans les charges avec un signe positif et augmente les achats de l'exercice.

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 14 (suite) : DESTOCKAGE CONSOMMATIONS BA < CONSOMMATIONS BG**

Stock initial : 90

Achats de l'exercice : 300

Consommations de l'exercice : 350 (210 Budget général)
(140 Budget annexe)

Stock final : 40

Variation des stocks : 50

	COMPTABILITE PRINCIPALE						COMPTABILITE ANNEXE	
	31/32/37	601/602/607	603	7548	45		45	601/602/607
1) <u>Balance d'entrée</u>	90							
2) <u>En cours d'exercice</u>								
Achats		300						
Corrections périodiques des consommations du BA				140	140		140	140
3) <u>En fin d'exercice</u>								
. Annulation SI	90		90					
. Constatation SF	40 ONB		mandat	40 titre de recette-				
	130 90	300	90 40	140				140

Consommation du BG : $300 + (90 - 40) - 140 = 210$

Consommation du BA = 140

Au compte de résultat, la variation des stocks (solde débiteur du compte 603) sera portée dans les charges avec un signe positif et augmente les achats de l'exercice.
ONB : opération non budgétaire.

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 14 (suite) : STOCKAGE (achats>consommations) CONSOMMATIONS BA < CONSOMMATIONS BG**

Stock initial : 40

Achats de l'exercice : 260

Consommations de l'exercice : 200 (160 Budget général)
(40 Budget annexe)

Stock final : 100

Variation des stocks : 60

	COMPTABILITE PRINCIPALE						COMPTABILITE ANNEXE	
	31/32/37	601/602/607	603	7548	45		45	601/602/607
1) <u>Balance d'entrée</u>	40							
2) <u>En cours d'exercice</u>								
Achats		260						
(émission de mandats)								
Corrections périodiques								
des consommations du BA				40	40		40	40
3) <u>En fin d'exercice</u>								
. Annulation SI			40					
. Constatation SF	100 ONB		(mandat)	100 (titre de recettes)				
	140	40	260	40				40

Consommation du BG : $260 + (40 - 100) - 40 = 160$

Consommation du BA = 40

Au compte de résultat, la variation des stocks (solde créditeur du compte 603) sera portée dans la colonne des charges, affecté d'un signe négatif et diminue les achats de l'exercice.

ONB : opération non budgétaire.

FINANCES PUBLIQUES

Stock initial : 40

Achats de l'exercice : 260

Consommations de l'exercice : 200 (40 Budget général) (160 Budget annexe)

Stock final : 100

Variation des stocks : 60

	COMPTABILITE PRINCIPALE					COMPTABILITE ANNEXE	
	31/32/37	601/602/607	603	7548	45	45	601/602/607
1) <u>Balance d'entrée</u> (stock initial)	40						
2) <u>En cours d'exercice</u> Achats (émission de mandats) Corrections périodiques des consommations du BA		260					
				160	160	160	160
3) <u>En fin d'exercice</u> . Annulation SI . Constatation SF							
	40 ONB		40 (mandat)				
	100 ONB		100 (titre de recettes)				
	140	40	260				
			40	100			160
				160			
Consommation du BG : $260 + (40 - 100) - 160 = 40$					Consommation du BA = 160		

Au compte de résultat, la variation des stocks (solde créditeur du compte 603) sera portée dans la colonne des charges, affecté d'un signe négatif et diminue les achats de l'exercice.

ONB : opération non budgétaire.

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 14 (suite et fin) : Comptabilisation des stocks propres aux budgets annexes « activités de production et de commercialisation » des ESAT et CHRS**

Exercice N :

Achats de l'exercice : 260

Consommations de l'exercice : 200

Stock final : 60

Exercice N+1 :

Achats de l'exercice : 230

Consommation de l'exercice : 250

Stock final : 40

	COMPTABILITE ANNEXE ESAT / CHRS				COMPTABILITE PRINCIPALE	
	601/602/607	31/32/37	603	4563	4563	38
Exercice N						
Achats	260			260		
<i>En fin d'exercice N</i>						
Constatation du stock existant		60	60			
Transfert du stock du BA vers le BG		60		60	60	60
Exercice N+1						
Réintégration des stocks du BA		60		60	60	60
Achats	230			230		
<i>En fin d'exercice N+1</i>						
Annulation du SI		60	60			
Constatation du SF		40	40			
Transfert du stock du BA vers le BG		40		40	40	40

1) En cours d'exercice, les ventes sont enregistrées, selon leur nature, dans les comptes appropriés de classe 7.

2) En fin d'exercice, on enregistre les variations de stocks.

Exemple :

Stock initial : . en cours de production de biens..... 200
 . produits 700

Stock final : . en cours de production de biens..... 250
 . produits 600

	33	35	7133	7135
1) <u>Balance d'entrée</u>	200	700		
2) <u>En fin d'exercice</u>				
. Annulation du stock initial des en cours de production de biens	200		200	
. Annulation du stock initial des produits finis		700		700
. Constatation du stock final des en cours de production de biens	250		250	
. Constatation du stock final des produits finis		600		600

Solde débiteur du 713 = 50

Au compte de résultat, la variation des stocks en cours de production, sera portée dans les produits, affectée d'un signe négatif, afin de traduire le déstockage.

ANNEXE N° 3 (suite)

Liste des comptes relatifs aux fiches n° 14 et 15

31	Matières premières (et fournitures)
32	Autres approvisionnements
33	En-cours de production de biens
35	Stocks de produits
37	Stocks de marchandises
38	Stocks des budgets annexes
45	Compte de liaison avec la comptabilité principale et budgets annexes
601	Achats stockés de matières premières et fournitures
602	Achats stockés ; autres approvisionnements
603	Variation des stocks
6031	Variation des stocks de matières premières et fournitures
6032	Variation des stocks des autres approvisionnements
60321	Variation des stocks des produits pharmaceutiques et des produits à usage médical
60322	Variation des stocks des fournitures consommables
60323	Variation des stocks d'alimentation
60328	Variation des stocks des autres fournitures en stocks
6037	Variation des stocks de marchandises
607	Achats de marchandises
713	Variation des stocks, en-cours de production, produits
7133	Variation des en-cours de production de biens
7135	Variation des stocks de produits
7548	Autres remboursements de frais

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 16 : PROVISIONS

I - Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions (PGE)

Une provision pour gros entretiens est constituée pour 500. Après la fin des travaux correspondants qui s'élèvent à 490 M€, le solde de la provision est devenu sans objet.

	1572	4011	615	6815	7815
1) Constitution de la provision sur les exercices antérieurs à l'exercice N par opération budgétaire	500			500	
2) Prise en charge mandats travaux au cours de l'exercice N		490	490		
3) Reprise sur provision (opération budgétaire)	500				500

Comptes :

1572 Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions (PGE)

4011 Fournisseurs – Exercice courant

615 Entretien et réparations

6815 Dotations aux provisions d'exploitation

7815 Reprises sur provisions d'exploitation.

II – Provisions pour dépréciation des comptes de redevables

Une provision pour dépréciation des comptes de redevables est constituée pour 50. Le montant total des sommes admises en non-valeur s'élève à 50.

	4152	491	654	6817	7817
1) Constitution de la provision sur exercices antérieurs par opération budgétaire		50		50	
2) Prise en charge du mandat des admissions en non-valeur	50		50		
3) Reprise sur provision par opération budgétaire		50			50

Comptes :

4152 Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le conseil d'administration

491 Provisions pour dépréciation des comptes de redevables

654 Pertes sur créances irrécouvrables

6817 Dotations aux dépréciations des actifs circulants

7817 Reprises sur dépréciations des actifs circulants

Le compte 491 doit faire l'objet d'une prévision budgétaire.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 17 : CREANCES IRRECOURABLES

I. – Admissions en non-valeur par le conseil d'administration.....	110
- Provision constituée.....	100
- Mandat au C/654.....	110

	41	491	654	7817
a) Balance d'entrée	110			
b) Constatation de l'admission en non-valeur				
• Prise en charge mandat d'admission en non-valeur	110		110	
• Reprise sur provision, par opération budgétaire		100		100

II. – Admissions en non-valeur par le conseil d'administration.....	110
- Provision constituée.....	100
- Mandat au C/654 (à hauteur des crédits budgétaires).....	100

	41	4152	491	654	7817
a) Balance d'entrée	110		100		
b) Constatation de l'admission en non-valeur au cours de l'exercice N					
• Prise en charge mandat d'admission en non-valeur	100			100	
• Reprise sur provision par opération budgétaire			100 (mandat)		100
• Restes concernant des admissions en non-valeur par le conseil d'administration non budgétisées	10	10			
c) En N + 1 ou N + 2, apurement du C/4152 ⁽¹⁾ après inscription des crédits au compte 654		10		10	

(1) L'apurement du compte 4152 implique que le compte 654 ait été doté des crédits nécessaires.

ANNEXE N° 3 (suite)

III. – Mise en débit du comptable suite à l'information par le juge des comptes d'une décision d'admission en non-valeur 5

	429	515	771	671
a) Prise en charge du titre au vu de la décision du juge des comptes	5		5	
b) Apurement du C/429				
• Décharge ou remise gracieuse (charge pour l'établissement)	5			5
• Règlement	5	5		

IV. – Confirmation d'une décision rejetant l'admission en non-valeur mise en cause du comptable pour défaut de recouvrement (insuffisance de diligences) 5

	414	429
a) Apurement du C/ de restes à recouvrer	5	5
b) Apurement du C/429 (se reporter au cas n° III)		

V. – Information par le juge des comptes d'une décision de rejet d'admission en non-valeur5

	414	4151	654
a) Apurement du C/ de restes à recouvrer sur décision du juge	5	5	
b) Apurement du C/4151 ⁽¹⁾		5	5
			mandat

Comptes :

- 414 Redevables - Exercices antérieurs
 - 4151 Créances irrécouvrables admises en non-valeur : par le juge des comptes
 - 4152 Créances irrécouvrables admises en non-valeur : par le conseil d'administration
 - 429 Déficit et débits des comptables et régisseurs
 - 491 Provisions pour dépréciation des comptes de redevables
 - 515 Compte au Trésor
 - 654 Pertes sur créances irrécouvrables
 - 771 Produits exceptionnels sur opérations de gestion
 - 7817 Reprises sur dépréciations des actifs circulants
- (1) L'apurement du compte 4151 implique que le compte 654 ait été doté des crédits nécessaires.
L'inscription d'office est prévue réglementairement puisqu'il y a une décision du juge.

ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 18 : charges A répartir sur plusieurs exercices

I – Frais d’émission des emprunts obligataires (Compte 4816)

Des frais d’émission d’un emprunt s’élevant à 12 sont étalés sur la durée de remboursement de l’emprunt, soit 4 ans.

	4816	627	6812	791	4721
1) Mandatement des frais d’émission (Ex. N)		12			12
2) Étalement de la charge (Ex. N) ouverture de crédit au c/ 4816	12			12	
3) Apurement annuel du compte 4816 (Ex. N + 1 à N + 4)	3		3		

II – Charges différées liées à l’obligation d’équilibre budgétaire (Compte 4818)

Un EPSMS est confronté à une charge accidentelle de 120 qui n’a pas pu être anticipée au moment de l’élaboration du budget. Après accord du TPG et du Préfet, la charge est répartie sur une durée de 5 ans.

	46711	4818	6	6812	791
1) Prise en charge de la charge accidentelle (Ex. N)	120		120		
2) Etalement de la charge (Ex. N). Ouverture de crédits au c/4818		120			120
3) Apurement annuel du compte de charges à étaler (Ex. N + 1 à N + 5)		24		24	

Comptes :

46711	Créditeurs divers – Exercice courant
4721	Dépenses réglées sans mandatement préalable
4816	Frais d’émission des emprunts obligataires
4818	Charges différées liées à l’obligation d’équilibre budgétaire
6	Charges
627	Services bancaires et assimilés
6812	Dotations aux amortissements des charges d’exploitation à répartir
791	Transferts de charges d’exploitation

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 19 : LES SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT TRANSFERABLES

L'établissement reçoit en N une subvention du conseil général de 50 pour le financement de matériel de transport. Ce matériel est acquis le 1/01/N pour 100. Il est amorti linéairement sur une durée de 5 ans. La dotation annuelle d'amortissement s'élève à : $100/5=20$. L'opération est d'ordre budgétaire. La reprise annuelle de la subvention reçue est effectuée pour : $50/5=10$. L'opération est d'ordre budgétaire.

	1312	1392	2182	28182	68112	777
1) Exercice N						
• Acquisition du bien			100			
• Réception de la subvention	50					
• Amortissement du bien				20	20	
• Reprise de la subvention		10				10
2) Exercice N+1						
• Amortissement du bien				20	20	
• Reprise de la subvention		10				10
3) Exercice N+2						
• Amortissement du bien				20	20	
• Reprise de la subvention		10				10
4) Exercice N+3						
• Amortissement du bien				20	20	
• Reprise de la subvention		10				10
5) Exercice N+4						
• Amortissement du bien				20	20	
• Reprise de la subvention		10				10
• Apurement de la subvention (opération d'ordre non budgétaire)	50	50				
	soldé	soldé				

Comptes :

1312	Subventions d'équipement transférables - Collectivités et établissements publics
1392	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat- Collectivités et établissements publics
2182	Immobilisations corporelles - Matériel de transport
28182	Amortissement des immobilisations corporelles- Matériel de transport
68112	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles
777	Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 20 : RECETTES AFFECTEES

Une subvention de 100 M€ est accordée à l'établissement pour l'acquisition de matériel (70 M€) et de fournitures (30 M€)

	4682 ⁽¹⁾	4684 ⁽²⁾	40	515	131	21	6	74
1) Prise en charge des ressources affectées	100	100						
2) Encaissement des fonds relatifs aux recettes affectées		100		100				
3) Mandatement de la dépense								
• Matériel			70			70		
• Fournitures			30				30	
4) Règlement de la dépense			100	100				
5) Emission de titres de recettes (à hauteur des fonds des employés) ⁽³⁾	70 30				70			30

Comptes :

- 4682 Charges à payer sur ressources affectées
- 4684 Produits à recevoir sur ressources affectées
- 40 Fournisseurs et comptes rattachés
- 515 Compte au Trésor
- 131 Subventions d'équipement transférables
- 21 Immobilisations corporelles
- 6 Charges
- 74 Subventions d'exploitation et participations.

(1) Solde créditeur (restes à employer) ou nul.

(2) Solde débiteur (restes à recouvrer) ou nul.

(3) Périodiquement et au plus tard à la clôture de l'exercice.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 21 : AVANCES REÇUES DES USAGERS

- Montant de l'avance versée.....	2
- Montant du titre de recettes.....	1,9
- Montant de l'avance inemployée.....	0,1

	4111	41911	466	515	706
1) Versement de l'avance au vu de l'état établi par l'ordonnateur		2		2	
2) Prise en charge du titre de recettes	1,9				1,9
3) Apurement de l'avance (opération sur comptes de tiers)	1,9	2	0,1		

Comptes :

4111 Redevables - usagers (exercice courant)

41911 Redevables créditeurs – usagers

466 Excédents de versement

515 Compte au Trésor

706 Prestations de services

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 22 : COMPTABILISATION DE LA TVA (MONTANTS EXPRIMES EN EUROS)**

Balance d'entrée au 1.1.N : 100 TVA sur achats de biens et services de décembre N - 1
45 TVA à décaisser

Opérations de janvier N : 1) Au vu de la déclaration mensuelle : Règlement de la TVA sur opérations de décembre

2) Achat d'un engin agricole.....	20 000	
	<u>3 920</u>	TVA 19,6 %
	23 920	
3) Achat de denrées non stockées.....	1 000	
	<u>196</u>	TVA 19,6 %
	1 196	
4) Ventes de produits.....	50 000	
	<u>9 800</u>	TVA 19,6 %
	59 800	
5) Liquidation TVA janvier (déclaration du chiffre d'affaires)		

	2	6	7	40	4455	4456	4457	46721	515
1) Balance d'entrée au 1.1.N					45	100			
1) Règlement TVA décembre N - 1					45				45
2) Achat engin agricole	20 000			23 920		3 920			
3) Achat denrées non stockées		1 000		1 196		196			
4) Vente de produits			50 000				9 800	59.800	
5) Liquidation TVA janvier N					5 584	4 216	9 800		

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 22 (suite et fin) : COMPTABILISATION DE LA TVA (MONTANTS EXPRIMES EN EUROS)

Opérations de février N : 1) Au vu de la déclaration mensuelle : Règlement de la TVA sur opérations de janvier

2) Achat d'un véhicule	70 000	
	<u>13 720</u>	TVA 19,6 %
	<u>83 720</u>	
3) Achat de denrées non stockées.....	5 000	
	<u>980</u>	TVA 19,6 %
	<u>5 980</u>	
4) Ventes de produits.....	40 000	
	<u>7 840</u>	TVA 19,6 %
	<u>47 840</u>	

5) Liquidation TVA février (déclaration du chiffre d'affaires)

	2	6	7	40	4455	4456	4457	4458	46721	515
1) Règlement TVA de février N					5 584					5 584
2) Achats d'un véhicule	70 000			83 720		13 720				
3) Achat denrées non stockées		5 000		5 980		980				
4) Vente de produits			40 000				7 840			47 840
5) Liquidation TVA février						14 700	7 840	6 860		

Comptes :

4455 - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser - 4457 Taxes sur le chiffre d'affaires collectées - 4456 Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles - 4458 Taxes sur le chiffre d'affaire à régulariser ou en attente.

NB - Le calcul de la TVA due au titre de chaque taux étant arrondi à l'euro inférieur et la TVA déductible à l'euro supérieur, la différence doit être portée au compte 758 « produits divers de gestion courante ».

FICHE N° 23 : RATTACHEMENT DES FRAIS DE POURSUITES

La comptabilisation des frais de poursuites relatifs au recouvrement informatisé des produits du secteur public local est opérée en deux temps.

1^{ère} phase : les frais de poursuites sont rattachés au compte de débiteurs, soit automatiquement dès l'édition, soit par le comptable après notification des commandements.

2^{ème} phase : après prise en charge sur le bordereau 1.701 par le comptable centralisateur, le compte au Trésor de la collectivité ou de l'établissement est crédité du montant des frais consécutifs, soit à l'ensemble des commandements édités pour lesquels la prise en charge est automatique, soit aux actes effectivement notifiés dans le cas d'une prise en charge par le comptable.

Par hypothèse, dans le cas d'un rattachement automatique, le montant des frais correspondant aux commandements effectivement notifiés peut s'avérer inférieur au montant des frais rattachés et pris en charge par le comptable centralisateur.

Il est alors procédé à la rectification comptable par **écriture négative** passée au compte de débiteurs en raison de la nécessité de disposer, pour des besoins statistiques, **des masses débitrices des comptes de tiers** auxquels sont enregistrées les créances de l'établissement.

1°) Rattachement des frais au compte de débiteurs :

a – 1^{ère} phase

débit du compte 41 « Redevables et comptes rattachés »

crédit au compte 4781 « Frais de poursuite rattachés »

B – 2^{ème} phase

débit du compte 4781

crédit du compte 515 « compte au Trésor »

2°) Annulation de frais de poursuites :

écriture négative au débit du compte 41 et débit du compte 4781

débit du compte 515 crédit du compte 4781

3°) Annulation d'un titre soldé de 100 € pour le recouvrement duquel des poursuites ont été engagées (frais de commandement 7,50 €)

	{	débit du compte 41	100	
Prise en charge du titre	{	crédit du compte 7		100
	{	« comptes de produits »		

ANNEXE N° 3 (suite)

Rattachement des frais	{ a) débit du compte 41	7,50	
	{ crédit du compte 4781		7,50
	{ b) débit du compte 4781	7,50	
	{ crédit du compte 515		7,50
Recouvrement	{ débit du compte 515	107,50	
	crédit du compte 41		107,50
Annulation du titre	{ débit du compte 7 (titre émis et annulé	}	
	{ au cours du même exercice) ou du	}	
	{ compte 673 (titre annulé au cours	}	100
	{ d'un exercice ultérieur)	}	
	{		
	{ crédit du compte 466		100
Annulation des frais	{ « Excédents de versement »		
	a) débit du compte 4781	7,50	
	crédit du compte 466		7,50
	b) débit du compte 515	7,50	
Remboursement de l'excédent de versement	crédit du compte 4781		7,50
	{ débit du compte 466	107,50	
	{ crédit du compte 515		107,50

4°) Annulation d'un titre non soldé de 100 € pour le recouvrement duquel des poursuites ont été engagées (frais de commandement de 7,50 €)

Annulation du titre	{ débit du compte 7 (titre émis et annulé	}	
	{ au cours du même exercice) ou du	}	100
	{ compte 673 (titre annulé au cours d'un	}	
	{ exercice ultérieur)	}	
	{		
	{ crédit du compte 41		100
Annulation des frais	{ a) débit du compte 4781	7,50	
	{ crédit du compte 41		7,50
	{		
	{ b) débit du compte 515	7,50	
	crédit du compte 4781		7,50

ANNEXE N° 3 (suite)

5°) Admission en non-valeur d'un titre de 100 € pour le recouvrement duquel les frais de poursuites engagés s'élèvent à 7,50 €

	{	débit du compte 654	
du titre	{	« Pertes sur créances irrécouvrables »	100
	{	crédit du compte 41	100
	{	a) débit du compte 4781	7,50
	{	crédit du compte 41	7,50
des frais	{		
	{	b) débit du compte 515	7,50
	{	crédit du compte 4781	7,50

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 24 : DETTES EN MONNAIE ETRANGERE**

- Souscription d'un emprunt de 1 000 yens	
- encaissement au cours de l'exercice N (1 yen= 6,15 euros).....	6 150
- Inventaire de fin d'exercice.	
- 1 ^{ère} hypothèse : valeur de l'euro : 6,30 soit.....	+ 150
- 2 ^{ème} hypothèse : valeur de l'euro : 5,75 soit.....	- 400
- Règlement de l'annuité au cours de l'exercice N + 1	
(montant en capital 100 yens) (1)	
- 1 ^{ère} hypothèse : valeur du yen : 6,20 soit.....	620
- 2 ^{ème} hypothèse : valeur de yen : 6,10 soit.....	610
- Inventaire en fin d'exercice N + 1 : valeur du yen : 6,25.....	90

	16 Emprunts	4762 Augmentation des dettes	4772 Diminution des dettes	1515 Provisions pour pertes de change	666 Pertes de change	6865 Dot. aux prov. financières
Exercice N						
- Situation au 31.12	6.150					
- Inventaire						
<u>1^{ère} hypothèse :</u>						
- Enregistrement de la perte latente	150 (titre)	150				
- Constatation d'une provision				150 (titre)		150 (mandat)
<u>2^{ème} hypothèse :</u>						
- Enregistrement du gain latent	400 (mandat)		400			
Exercice N + 1						
- Contrepassation des écritures						
<u>1^{ère} hypothèse</u>	150 (mandat)	150				7865
<u>2^{ème} hypothèse</u>	400 (titre)		400			Reprise sur prov. financières
- Règlement de l'annuité						
<u>1^{ère} hypothèse :</u>						
règlement (620 €) (2)	615 (mandat)				5 (mandat)	
Ajustement de la provision				60 (mandat)		60
					766 Gains de change	
<u>2^{ème} hypothèse :</u>						
règlement (610 €) (2)	615 (mandat)				5 (titre)	

- (1) A titre de simplification, il n'est pas tenu compte des intérêts qui, à l'exception des intérêts courus non échus, n'ont pas d'incidence sur le dispositif comptable.
- (2) En contrepartie, un compte de tiers concerné est crédité.

**ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 25 : LISTE DES PRINCIPALES OPERATIONS
D'ORDRE BUDGETAIRES**

Libellé	Compte débité	Compte crédité	Observations
I – A L'INTERIEUR DE LA SECTION D'INVESTIS- SEMENT			
Biens reçus en apport	2	1021 à 1023	
Dons et legs en capital	2	1025	
Biens reçus en affectation (établissement doté de la personnalité morale)	22	229	
Biens reçus en affectation (établissement non doté de la personnalité morale)	2	181	
Biens affectés ou mis à disposition	24	2	
Subventions en nature	2	1021 à 1023 ou 131	
II – DE SECTION A SECTION			
Intérêts courus non échus (rattachement)	6611	1688	
Intérêts courus non échus (contre-passation)	1688	6611	
Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions	68	14 (sauf 1412) 15 169 28 29 39 481 49 59	
Reprises sur provisions	14 (sauf 1412) 15	78 78	
Reprises sur dépréciations	29 39 49 59	78 78 78 78	
Travaux d'investissement réalisés par l'établissement pour lui-même (production immobilisée)	203 205	72 72	
	21/23	72	
Charges à répartir sur plusieurs exercices : transfert	481	79	
Valeurs comptables des éléments d'actif cédés	675	2	
Quote-part des subventions d'investissement virée au compte de résultat	139	777	

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 26 : LISTE DES PRINCIPALES OPERATIONS D'ORDRE SEMI-BUDGETAIRES

Libellé	Compte débité	Compte crédité	Observations
<u>Variation des stocks</u>			
- Approvisionnement -			
Annulation du stock initial	6031	31	Mandat au c/6031/6032/6037
	6032	32	
	6037	37	
Constatation du stock final	31	6031	Titre au c/6031/6032/6037
	32	6032	
	37	6037	
- Production stockée -			
Annulation du stock initial	7133	33	Mandat au c/7133/7135
	7135	35	
Constatation du stock final	33	7133	Titre au c/7133/7135
	35	7135	
<u>Opération de section à section</u>			
- Dotation à la provision réglementée destinée à couvrir le BFR – dotation par financement de l'autorité de tarification	68741	1412	Mandat au c/68741
Reprise de la la provision réglementée destinée à couvrir le BFR – dotation par financement de l'autorité de tarification	1412	78741	Titre au c/78741
<u>Affectation du résultat</u>			
- Affectation à l'investissement	12	10682	Titre au c/10682
- Réserve des plus-values nettes	12/119	1064	Titre au c/1064
- Reprise de la réserve de trésorerie	10685	10682	Titre au c/10682
- Affectation aux amortissements comptables excédentaires différés	1161	12/110	Mandat au c/1161
- Reprise des amortissements comptables excédentaires différés	12/119	1161	Titre au c/1161

**ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 27 : LISTE DES PRINCIPALES OPERATIONS D'ORDRE
NON BUDGETAIRES**

Libellé	Compte débité	Compte crédité	Observations
Transfert des travaux terminés au cours de l'exercice au compte définitif d'immobilisation	21	23	Au vu des informations données par l'ordonnateur.
Réintégration des amortissements lors de la cession des éléments d'actifs	28	21	Idem
Apurement du compte de subventions d'investissement inscrites en totalité au compte de résultat	131	139	À l'initiative de l'ordonnateur
Apurement du compte d'immobilisations incorporelles amorties en totalité	280	20	Idem
Prise de brevet (recherches liées à la réalisation de projets)	205	203	Idem
<u>Affectation des résultats</u>			
Résultats de l'exercice et affectation.			En N + 1, au vu de la délibération du conseil d'administration sur les résultats et accompagnée de la récapitulation générale
<u>. excédent</u>			
- réduction des charges d'exploitation de l'exercice N+1 ou N+2.	12	110	
- financement de mesures d'exploitation de l'exercice N+1	12	111	
- réserve de trésorerie	12	10685	
- réserve de compensation	12	10686	
- réserve de compensation des charges d'amortissement	12	10687	
<u>. déficit</u>			
- reprise sur la réserve de compensation	10686	12	
- surplus, ajout aux charges d'exploitation de l'exercice N+1 ou N+2.	119	12	
<u>dépenses refusées par l'autorité de tarification</u>			
- en cas de résultat excédentaire	1141	110	
- en cas de résultat déficitaire	1141	119	

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 28 : BILAN ETABLISSEMENT PUBLIC SOCIAL
ET MEDICO-SOCIAL**

ACTIF			
LIBELLES		BRUT	AMORTISSEMENTS ET DEPRECIATIONS
A C T I F	Immobilisations incorporelles frais d'établissement	201	2801
	frais d'études, de recherche et de développement,	203	2803
	concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires	205	2805, 2905
	autres immobilisations incorporelles	208	2808, 2908
I M M O B I L I S E	Immobilisations corporelles terrains	211, 212	2811, 2812, 2911, 2912
	constructions	213, 214	2813, 2814, 2913, 2914
	installations, matériel et outillage techniques	215	2815, 2915
	collections, œuvres d'art ; autres immobilisations corporelles	216, 218	2816, 2818, 2918
	immobilisations reçues en affectation	22 (sauf 229)	282, 292
	immobilisations corporelles en cours	231	2931
	immobilisations incorporelles en cours	232	2932
	avances et acomptes versés sur commandes		
	d'immobilisations incorporelles	237	
	d'immobilisations corporelles	238	
	immobilisations affectées ou mises à disposition	24	
	Immobilisations financières participations et créances rattachées à des participations	26	296
	titres immobilisés	271, 272	2971, 2972
	prêts	274	2974
	autres	275, 273, 276	2975, 2976
	TOTAL I		

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 28 (suite)**

ACTIF			
LIBELLES		BRUT	AMORTISSEMENT ET DEPRECIATIONS
A C T I F C I R C U L A N T	Stocks et en cours		
	. matières premières	31	391
	. autres approvisionnements	32	392
	. en cours de production de biens	33	393
	. produits	35	395
	. marchandises	37	397
	. autres stocks	38	398
	Créances d'exploitation		
	. usagers	4111, 4121 4141, 417, 418	491
	. caisse pivot	4112, 4122	
	. autres tiers payants	4113, 4114 4115, 4116, 4123, 4124 4125, 4126, 4143, 4144 4145, 4146	
	. créances irrécouvrables admises en non-valeur	415	
	. autres	409, 413, 4387, 4456, 4458D, 4487	492
	Créances diverses		
	. avances de frais relatifs à la gestion des biens des malades protégés	46343	
	. autres	4287, 429, 443D, 462, 4672, 4684, 451D, 458D, 46772(1) 4687	496
comptes de régularisation	Valeurs mobilières de placement Disponibilités	50 51 (sauf 5186 et 519) 54	59
	Charges constatées d'avance	486	
	TOTAL II		
	Charges à répartir sur plusieurs exercices	481	
	Primes de remboursement des obligations	169	
	Dépenses à classer ou à régulariser	472, 478D	
	Ecarts de conversion Actif	476	
	TOTAL III		
TOTAL GENERAL (I + II + III)			

(1) précédé d'un signe moins en cas de solde créditeur

ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 28 (suite) PASSIF		
	LIBELLES	
C	Apports	102, 181, 229
A	Réserves	
P	réserve des plus-values nettes	1064
I	Excédents affectés à l'investissement	10682
T	Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement	10685
A	réserve de compensation	10686
U	réserve de compensation des charges d'amortissement	10687
X	Report à nouveau	
	excédents affectés à la réduction des charges d'exploitation	110
	excédents affectés au financement de mesures d'exploitation non reconductibles	111
	report à nouveau déficitaire	119
	dépenses rejetées par l'autorité de tarification	114
P	amortissements comptables excédentaires différés	116
R	Résultat de l'exercice (excédent ou déficit(1))	
O	Subventions d'investissement	131 (- 139)
P	Provisions réglementées	
R	provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement	141
E	autres provisions réglementées	142, 145, 148
S	TOTAL I	
Provisions pour risques et charges	Provisions pour risques	151
	Provisions pour charges	157,158
	TOTAL II	

(1) précédé d'un signe moins en cas de solde créditeur

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 28 (fin)**

PASSIF		
	LIBELLES	
D E T T E S	Dettes financières	
	emprunts obligataires	163
	emprunts auprès des établissements de crédit	164, 5186, 519
	emprunts et dettes financières divers	165, 167, 168
	Dettes d'exploitation	
	avances reçues	419
	dettes fournisseurs et comptes rattachés	401, 403, 4071, 408
	dettes fiscales et sociales	421, 427, 428 (sauf 4287), 431, 437, 4382, 4386, 442, 4452, 4455, 4457, 447 4482, 4486, 4458C
	Dettes diverses	
	Dettes sur immobilisations et comptes rattachés	404, 405, 4074
	Fonds déposés par les usagers, les hébergés	4633, 46341, 4631 4632, 46342
	autres	443C, 4682, 4686, 466 4671, 46771 (1), 451C, 458C
	Produits constatés d'avance	487
Comptes de régularisation	TOTAL III	
	Recettes à classer ou à régulariser Ecart de conversion Passif	471, 475, 478C 477
	TOTAL GENERAL (I + II + III)	

(1) précédé du signe moins en cas de solde débiteur

**ANNEXE N° 3 (suite) FICHE N° 29 : COMPTE DE RESULTAT – ETABLISSEMENT
PUBLIC SOCIAL ET MEDICO-SOCIAL**

CHARGES

CHARGES D'EXPLOITATION	
. Achats de marchandises variation de stock	607 – 6097 + SD 6037 ou – SC 6037
. achats de matières premières et fournitures variation de stocks	601 – 6091 + SD 6031 ou – SC 6031
. Achats d'autres approvisionnements variation de stock	602 – 6092 + SD 6032 ou – SC 6032
. Achats non stockés de matières et fournitures	606 – 6096
. Services extérieurs et autres	61 –619, 62-629
. Impôts, taxes et versements assimilés - sur rémunérations - autres	631, 633 635, 637
. Charges de personnel - salaires et traitements - charges sociales	641-6419, 642-6429, 643, 648-6489 645-6459, 646, 647
. Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions - Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions des immobilisations - Dotations aux dépréciations sur actif circulant - Dotations aux amortissements, dépréciations et aux provisions pour risques et charges	6811, 6816 6817 6812, 6815
. Autres charges	65
TOTAL I	

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 29 (suite)**

CHARGES

CHARGES FINANCIERES	
. Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions	686
. Intérêts et charges assimilées	661, 665, 668
. Différences négatives de change	666
. Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement	667
TOTAL II	
CHARGES EXCEPTIONNELLES	
. Sur opérations de gestion	
. Exercice courant	671, 678
- Exercices antérieurs	673
- Sur opérations en capital	675
. Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions	
- dotation aux provisions réglementées	6872, 6874
- dotations aux amortissements et aux dépréciations exceptionnelles	6871, 6876
TOTAL III	
TOTAL DES CHARGES	
RESULTAT CREDITEUR	
TOTAL GENERAL	

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 29 (suite)**

PRODUITS

<i>PRODUITS D'EXPLOITATION</i>	
. <i>Ventes de marchandises</i>	707
. <i>Production vendue</i>	
- <i>Prestations de services</i>	706, 708
- <i>Divers</i>	701, 702, 703- 709
. <i>Production stockée ou déstockage de production</i>	+ SC 713 ou – SD 713
. <i>Dotations et produits de la tarification</i>	73
. <i>Production immobilisée</i>	72
. <i>Subventions d'exploitations et participations</i>	74
. <i>Reprises sur amortissements et provisions</i>	781
. <i>Transferts de charges</i>	791
. <i>Autres produits</i>	75
TOTAL I	
<i>PRODUITS FINANCIERS</i>	
. <i>De participations et des immobilisations financières</i>	761, 762
. <i>Revenus des valeurs mobilières de placement, escomptes obtenus et autres produits financiers</i>	764, 765, 768
. <i>Reprises sur provisions</i>	786
. <i>Transferts de charges</i>	796
. <i>Différences positives de change</i>	766
. <i>Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement</i>	767
TOTAL II	

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 29 (fin)**

PRODUITS

<i>PRODUITS EXCEPTIONNELS</i>	
<i>. Sur opérations de gestion</i>	
- <i>exercice courant</i>	771, 778
- <i>exercices antérieurs</i>	773
<i>. Sur opérations en capital</i>	775, 777
<i>. Reprises sur dépréciations et provisions</i>	
- <i>reprises sur les provisions réglementées</i>	7872, 7874
- <i>reprises sur les dépréciations exceptionnelles</i>	7876
<i>. Transferts de charges</i>	797
<i>TOTAL III</i>	
<i>TOTAL DES PRODUITS</i>	
<i>RESULTAT DEBITEUR</i>	
<i>TOTAL GENERAL</i>	

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 30 : ETAT DE RAPPROCHEMENT ETABLI A PARTIR DE LA BALANCE EN PRENANT EN COMPTE**LES OPERATIONS BUDGETAIRES ET LES OPERATIONS NON BUDGETAIRES**

N° CODIQUE DU POSTE COMPTABLE :

NOM DU POSTE COMPTABLE :

ETABLISSEMENT

RENSEIGNEMENTS ANNEXES A LA BALANCE

SECTION D'INVESTISSEMENT : EXECUTION DU BUDGET

COMPTES-LIBELLES	RESULTAT A LA CLOTURE DE L'EXERCICE PRECEDENT (1)		RESULTAT DE L'EXERCICE (2)		RESULTAT A LA CLOTURE DE L'EXERCICE (3)	
	Déficit	Excédent	Déficit	Excédent	Déficit	Excédent
1-2-39-481-49-59 (BG)						
39 (B. ANNEXE A)	////////////////////	////////////////////			////////////////////	////////////////////
39 (B. ANNEXE C)	////////////////////	////////////////////			////////////////////	////////////////////
39 (B. ANNEXE ..)	////////////////////	////////////////////			////////////////////	////////////////////
TOTAL CONSOLIDE	////////////////////	////////////////////			////////////////////	////////////////////

BG : BUDGET GENERAL BA : BUDGET ANNEXE

(1) [BE soldes créditeurs- BE soldes débiteurs des comptes 1, 2, 39, 481, 49, 59] - [BE soldes créditeurs -BE soldes débiteurs des comptes d'affectation de résultat non budgétaires : 10685,10686,10687,110,111,114,119,12]

(2) Solde des opérations budgétaires de l'année.

(3) Somme algébrique des colonnes (1) et (2)

RAPPROCHEMENT DE LA BALANCE ET DU RESULTAT DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT

CLASSES 1, 2 COMPTES 39, 481, 49, 59 (4)		DIFFERENCE BRUTE (5)
SOLDES DEBITEURS	SOLDES CREDITEURS	

(4) Soldes débiteurs et soldes créditeurs de la balance de sortie des comptes 1,2,39,481,49,59

(5) = soldes créditeurs – soldes débiteurs

COMPTE 10685	COMPTE 10686	COMPTE 10687	COMPTE 110	COMPTE 111	COMPTE 119	COMPTE 114	RESULTAT D'INVESTISSEMENT CUMULE
(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)

(6) à (12) : Soldes créditeurs (+) ou débiteurs (-) des comptes à la balance de sortie

(13) : Identité du résultat : (13) = (3) = (5) – somme algébrique des colonnes (6) à (12).

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 31 : INTERETS COURUS NON ECHUS SUR CREDITS DE TRESORERIE.

Enregistrement à la fin de l'exercice N des intérêts courus relatifs au crédit de trésorerie consenti par l'établissement : 700

Traitement comptable, au cours de l'exercice N + 1, des intérêts courus, les intérêts dus à l'échéance s'élevant à 1 800.

a) contrepassation de l'écriture du 31 décembre N ;

b) émission, lors de l'échéance, d'un mandat de paiement aux comptes 6615.

	6615		5186		515	
Exercice N						
Emission d'un mandat de paiement	700			700		
Exercice N + 1						
a) contre-passation le 1.1. N + 1 de l'écriture du 31.12 N		700 (1)	700			
b) émission lors de l'échéance d'un mandat de paiement	1 800					1 800
Comptes : 515 Compte au Trésor 5186 Intérêts courus à payer 6615 Intérêts des lignes de crédits de trésorerie						
(1)Mandat d'annulation						

N.B. : Par mesure de simplification les mouvements affectant un compte de tiers n'ont pas été retracés.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 32 : MODELE DE BILAN FINANCIER
(REPRISE SUR RESERVE DE TRESORERIE ET SUR PROVISIONS REGLEMENTEES
DESTINEES A RENFORCER LA COUVERTURE DU BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT)

BIENS	N-2	N-1	N	FINANCEMENTS	N-2	N-1	N
Biens stables				Financements stables			
Immobilisations incorporelles brutes				Apports ou dotations			
Immobilisations corporelles				Réserves des plus-values nettes			
Immobilisations en cours				Excédents affectés à l'investissement			
Immobilisations financières				Subventions d'investissement			
Charges à répartir				Emprunts – dettes financières			
Autres				Amortissements des immobilisations			
Autres				Autres			
TOTAL II				TOTAL I			
FONDS DE ROULEMENT D'INVESTISSEMENT NEGATIF (I-II)				FONDS DE ROULEMENT D'INVESTISSEMENT POSITIF (I-II)			
Actifs stables d'exploitation				Financements stables d'exploitation			
Report à nouveau déficitaire				Réserves de trésorerie			
Résultat déficitaire				Réserve de compensation			
Autres				Résultat excédentaire			
				Report à nouveau excédentaire affecté à :			
				- réduction des charges d'exploitation			
				- financement des mesures d'exploitation			
				Provisions pour risques et charges			
				Autres			
TOTAL IV				TOTAL III			
FONDS DE ROULEMENT D'EXPLOITATION NEGATIF (III-IV)				FONDS DE ROULEMENT D'EXPLOITATION POSITIF (III-IV)			
FONDS DE ROULEMENT GLOBAL NET NEGATIF (III-IV)				FONDS DE ROULEMENT D'EXPLOITATION POSITIF (III-IV)			
Valeurs d'exploitation				Dettes d'exploitation			
Stocks				Avances reçues			
Avances et acomptes versés				Fournisseurs d'exploitation			
Organismes payeurs, usagers				Dettes sociales et fiscales			
				Dettes diverses d'exploitation			
Créances diverses d'exploitation				Provisions pour dépréciation			
Créances irrécouvrables en non-valeur				Produits constatés d'avance			
Charges constatées d'avance				Ressources à reverser à l'aide sociale			
				Fonds déposés par les résidents			
Autres				Autres			
TOTAL VI				TOTAL V			
BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT (VI-V)				EXCEDENT DE FINANCEMENT D'EXPLOITATION (VI-V)			
Liquidités				Financements à court terme			
Valeurs mobilières de placement				Fournisseurs d'immobilisations			
Disponibilités				Fonds des majeurs protégés			
Autres				Concours bancaires courants			
				Ligne de trésorerie			
				Intérêts courus non échus			
				Autres			
TOTAL VIII				TOTAL VII			
TRESORERIE POSITIVE				TRESORERIE NEGATIVE			
TOTAL DES BIENS (II+IV+VI+VIII)				TOTAL DES FINANCEMENTS (I+III+V+VII)			

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 33 : REFINANCEMENT DE LA DETTE

Cas n°1 : refinancement de la dette pour un montant en capital inférieur

	164	166	515
Balance d'entrée	100		
Remboursement de l'emprunt		100	100
Encaissement du nouvel emprunt		90	90
Constatation du désendettement (opération d'ordre budgétaire)	10	10	

Cas n°2 : refinancement de la dette avec comptabilisation d'une pénalité de remboursement anticipé

La pénalité de remboursement anticipé n'est pas capitalisée

	164...	166	515	668
Balance d'entrée	100			
Remboursement de l'emprunt		100	105	5
Encaissement du nouvel emprunt		100	100	

La pénalité de remboursement anticipé de 5 ans est capitalisée

	164...	166	515	668
Balance d'entrée	100			
Remboursement de l'emprunt		100	105	5
Encaissement du nouvel emprunt		105	105	
Constatation de l'augmentation du capital restant à rembourser (opération d'ordre budgétaire)	5	5		

ANNEXE N° 3 (suite) **FICHE N° 34 : OPÉRATIONS SUR EMPRUNT ASSORTI D'UNE OPTION DE TIRAGE SUR LIGNE DE TRÉSORERIE**

En N, souscription d'un emprunt de 1000, assorti d'une option de tirage sur ligne de trésorerie. Le contrat d'emprunt prévoit un amortissement contractuel de 200 en N+1.

En fin d'exercice, le compte 51932 doit être soldé par le compte 16449. Le compte 16441 doit représenter la dette de l'ESMS au 31 décembre, compte tenu des encaissements effectifs et des remboursements réalisés.

Les mouvements infra annuels de trésorerie comptabilisés en classe 5 (comptes 515 et 519) ne sont pas décrits pour ne pas alourdir la présentation.

I. REMBOURSEMENT PUIS TIRAGE EN TRÉSORERIE DE 700

L'ESMS effectue en N+1 un remboursement anticipé de 700. Puis, il réalise un tirage de trésorerie de 700.

1^{ère} hypothèse : L'ESMS n'effectue pas de remboursement sur la ligne de trésorerie au cours de l'exercice N+1. Son désendettement effectif est de 200.

2^{ème} hypothèse : L'ESMS effectue un remboursement de 50 sur la ligne de trésorerie au cours de l'exercice N+1. Son désendettement effectif est de 250.

	Compte au Trésor 515	Op / emprunt 16441	Op / ligne trésorerie 16449	Lignes trésorerie liées à emprunt 51932
Balance d'entrée		1000		
Remboursement pour tirage	700		700	
Tirage de trésorerie	700			700
Remboursement contractuel	200	200		
Consolidation fin d'exercice :				
- <i>1^{ère} hypothèse (700)</i>			700	700
- <i>2^{ème} hypothèse (650)</i>				
Remboursement sur ligne de trésorerie	50			50
Solde 51932			650	650
Solde 16449		50	50	
			COMPTE SOLDE	COMPTE SOLDE

Aspects budgétaires (masses enregistrées au compte 16)

1^{ère} hypothèse (700)

Dép. compte 16		Rec. compte 16	
16441	200	16441	
16449	700	16449	700

Désendettement effectif de 200

2^{ème} hypothèse (650)

Dép. compte 16		Rec. compte 16	
16441	250	16441	
16449	700	16449	700

Désendettement effectif de 250

ANNEXE N° 3 (suite)

II. REMBOURSEMENT PUIS TIRAGE EN TRESORERIE DE 1000

L'ESMS effectue en N+1 un remboursement anticipé de 1.000. Puis, il réalise un tirage de trésorerie de 1.000.

1^{ère} hypothèse : L'ESMS effectue un remboursement de 200 sur la ligne de trésorerie au cours de l'exercice N+1. Son désendettement effectif est de 200.

2^{ème} hypothèse : L'ESMS effectue un remboursement de 350 sur la ligne de trésorerie au cours de l'exercice N+1. Son désendettement effectif est de 350.

	Compte au Trésor 515	Op / emprunt 16441	Op / ligne trésorerie 16449	Lignes trésorerie liées à emprunt 51932
Balance d'entrée		1000		
Remboursement pour tirage	1000		1000	
Tirage de trésorerie	1000			1000
Remboursement contractuel	0	0		
Consolidation fin d'exercice :				
- <i>1^{ère} hypothèse (800)</i>				
Remboursement sur ligne de trésorerie	200			200
Solde 51932			800	800
Solde 16449		200	200	
- <i>2^{ème} hypothèse (650)</i>				
Remboursement sur ligne de trésorerie	350			350
Solde 51932			650	650
Solde 16449		350	350	
			COMPTE SOLDE	COMPTE SOLDE

Aspects budgétaires (masses enregistrées au compte 16)

1^{ère} hypothèse (800)

Dép. compte 16		Rec. compte 16	
16441	200	16441	
16449	1000	16449	1000

Désendettement effectif de 200

2^{ème} hypothèse (650)

Dép. compte 16		Rec. compte 16	
16441	350	16441	
16449	1000	16449	1000

Désendettement effectif de 350

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 35 : COMPTES A TERME

Le 1^{er} mars N, une commune décide de déposer 55 000 euros pour une durée de 6 mois sur un compte à terme.

Les intérêts acquis à terme (dans la mesure où le compte à terme a été conservé jusqu'à l'échéance) sont de 550 euros.

Ouverture du Compte à terme : alimentation du compte

5162 Comptes à terme	
55 000	

515 Compte au Trésor	
	55 000

Clôture du compte à l'échéance : encaissement des intérêts

515 Compte au Trésor	
55 550	

5162 Comptes à terme	
	55 000

4713 Recettes perçues avant émission des titres	
	550

ANNEXE N° 3 (suite)

émission du titre

4713 Recettes perçues avant émission des titres	
550	

768 Autres produits financiers	
	550

N.B : En cas de retrait anticipé, le schéma comptable est identique. Le montant des intérêts est liquidé sur la base de la durée réelle, au nouveau taux correspondant selon les règles décrites ci dessus dans la présente instruction, si les fonds ont été immobilisés au moins 30 jours.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 36 : IMMOBILISATIONS REÇUES EN AFFECTATION

Procédure qui, tout en conservant à la collectivité affectante la propriété d'un bien, autorise le transfert à un tiers de la jouissance de ce bien avec les droits et obligations qui s'y attachent.

Budget de l'affectant (une commune)		Budget de l'affectataire (établissement doté de l'autonomie juridique)			
21.. 211 à 216 ou 218	24	22...	229	28	16
x	x	x Valeur brute de l'immo- bilisation	x Valeur brute de l'immobi- lisation	x montant des amortisse- ments transférés	x montant des emprunts transférés
		retour du bien 22	28	675	229
		x amortisse- ments réintégrés	x amortis- sements réintégrés	x	x pour solde de ce compte
		x pour solde du compte			x

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 37 : IMMOBILISATIONS AFFECTEES OU MISES A DISPOSITION

Procédure qui, tout en conservant à l'établissement public social et médico-social la propriété d'un bien, autorise le transfert à une structure de coopération la jouissance de ce bien avec les droits et obligations qui s'y attachent.

Budget de l'EPSMS		Bénéficiaire du bien			
21	28	22	229	2828	16
200	200	1 000	1 000		
Réinté- gration des amortis- sements ¹		Valeur brute de l'immobi- lisation ²	Valeur brute de l'immobi- lisation		
	24		500 ²	200	300
800	800			montant des Amortisse- ments transférés	montant des emprunts transférés
Valeur Nette Comptable ²					
16					
300 ²	300				

¹ Opération d'ordre non budgétaire

² Opération d'ordre budgétaire

FICHE N° 38 : LES CATEGORIES D'HEBERGES – SCHEMAS COMPTABLES

Les personnes hébergées dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux peuvent être réparties en différentes catégories (schéma n° 1).

1. HEBERGES REGLANT DES PROVISIONS (SCHEMA N° 2).

Une demande d'admission à l'aide sociale a été déposée. Dans l'attente de la décision de la commission d'admission à l'aide sociale, afin d'éviter toute difficulté de recouvrement, il peut être institué une provision.

1.1 VERSEMENT DE LA PROVISION.

☞ *La provision est versée spontanément par l'hébergé.*

Conformément aux dispositions de l'article L. 132-4 du Code de l'action sociale et des familles (CASF), la personne gère librement ses fonds et s'acquitte elle-même de sa contribution. Ce versement s'effectue au vu d'un état établi par l'ordonnateur, sans titre de recette :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale »

☞ *L'hébergé a demandé au comptable de gérer ses ressources.*

Celles-ci sont comptabilisées au compte 46321 « fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés ». Ce compte fait l'objet d'un suivi par hébergé. Au vu de l'état établi par l'ordonnateur, le comptable prélève la provision sur le compte de l'hébergé et passe l'écriture suivante :

- Débit 46321 « Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés »
- Crédit 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale »

☞ *L'hébergé est administré par un gérant de tutelle préposé de l'établissement.*

Il convient d'encaisser les ressources au compte 46311 « fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires ».

1.2 DECISION DE LA COMMISSION D'AIDE SOCIALE.

1.2.1. La personne n'est pas admise à l'aide sociale.

Un titre de recettes est émis, par l'établissement, à l'encontre de l'hébergé qui a préalablement versé une avance, pour le montant des frais d'hébergement.

- Débit 4111 « Usagers »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Imputation de la provision sur le titre de recettes :

- Débit 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale »
- Crédit 4111 « Usagers »

Paielement du solde par l'hébergé

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4111 « Usagers »

1.2.2. La personne est admise à l'aide sociale.

Les sommes encaissées au titre de la provision sont reversées à la collectivité d'assistance.

Deux hypothèses sont à distinguer :

☞ la collectivité d'assistance verse l'intégralité du prix de journée à l'établissement d'hébergement.

Les sommes encaissées au titre de la provision sont reversées à la collectivité d'assistance et donnent lieu à l'écriture suivante :

- Débit 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale »
- Crédit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »
ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »

Lors du versement des fonds à la collectivité d'assistance :

- Débit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »
ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Les sommes transférées à la collectivité d'assistance sont accompagnées d'un état détaillé des sommes dues par chaque hébergé et dûment annoté par le comptable des encaissements intervenus.

Un titre de recettes est émis à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement et par hébergé :

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le titre de recettes est ensuite recouvré auprès de la collectivité d'assistance :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

☞ La collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement.

Deux titres de recettes sont émis, par l'ordonnateur de l'établissement d'hébergement, à l'encontre de la collectivité d'assistance.

Le premier, en régularisation des sommes effectivement encaissées au titre de la provision, sur la base des éléments qui lui sont communiqués par le comptable :

Prise en charge du titre de recettes

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Imputation de la provision sur le titre de recettes

- Débit 419171 « Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide

sociale »

- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

Le second, à l'encontre du département ou de l'État, du montant des sommes restant dues, pour la période considérée, par la collectivité publique d'aide sociale, et correspondant à la différence entre le prix de journée et la provision encaissée.

Prise en charge du titre de recettes :

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Encaissements des fonds versés par la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

2. HEBERGES ADMIS A L'AIDE SOCIALE ET VERSANT LEUR CONTRIBUTION (SCHEMA N° 3).

Les hébergés admis à l'aide sociale et visés à l'article L.132-4 du CASF perçoivent leurs revenus propres et règlent leurs frais de séjour.

Les contributions (90 % des ressources) sont comptabilisées au compte 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés ».

De même, la contribution versée par le gérant de tutelle qui n'est pas un préposé de l'établissement, pour le compte de l'incapable hébergé admis à l'aide sociale, doit être comptabilisée au compte 44311.

Deux cas peuvent se présenter : soit la collectivité d'assistance verse l'intégralité du prix de journée, soit elle désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement.

2.1 LA COLLECTIVITE D'ASSISTANCE VERSE A L'ETABLISSEMENT D'HEBERGEMENT L'INTEGRALITE DU PRIX DE JOURNEE.

Le versement est comptabilisé de façon transitoire sur le compte de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés »

Le compte 44311 doit être suivi par hébergé.

Puis le comptable procède au versement, à la collectivité d'assistance, des sommes encaissées au titre de la contribution.

- Débit 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés »
- Crédit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés » ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »

L'établissement émet ensuite un titre de recettes à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement.

Prise en charge du titre de recettes par le comptable :

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »

- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Recouvrement du titre de recettes auprès de la collectivité d'assistance :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

2.2. LE DEPARTEMENT DESINTERESSE PARTIELLEMENT L'ETABLISSEMENT D'HEBERGEMENT.

La contribution est comptabilisée de façon transitoire sur le compte de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés »

Le compte 44311 doit être suivi par hébergé.

La contribution versée par l'hébergé est transférée sur un compte d'avance.

- Débit 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés »
- Crédit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »

Deux titres de recettes sont ensuite émis par l'établissement à l'encontre de la collectivité d'assistance pour le montant des frais d'hébergement.

Le premier retrace le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution.

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le second représente la part restante (frais d'hébergement – contribution encaissée).

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le responsable de l'établissement transmet, à l'appui du titre de recettes, un relevé détaillé des sommes dues par chaque collectivité d'assistance indiquant notamment : la dette totale, la participation payée par l'hébergé, la part due par la collectivité d'assistance.

Dès lors, le premier titre est recouvré du montant de la contribution déjà enregistrée au crédit du compte 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale ».

- Débit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

Le second titre est recouvré auprès de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

3. HEBERGES ADMIS A L'AIDE SOCIALE ET DONT LES RESSOURCES SONT ENCAISSEES PAR LE COMPTABLE (SCHEMA N° 4).

Entrent dans cette catégorie :

- les hébergés admis à l'aide sociale ayant demandé expressément au comptable de gérer leurs ressources (article L.132-4 du CASF) ;

- sur demande de l'établissement, les hébergés admis à l'aide sociale qui ne se sont pas acquittés de leur contribution pendant 3 mois au moins (article L.132-4 du CASF) ;
- les hébergés admis à l'aide sociale, bénéficiant d'un régime de protection assuré par un gérant de tutelle préposé ou un directeur gérant d'affaires, lequel a demandé, par écrit, au comptable de liquider la contribution revenant à la collectivité d'assistance et l'argent de poche.

Pour les deux premières catégories, la décision est prise par le représentant de la collectivité publique d'aide sociale compétente qui précise la durée pendant laquelle cette mesure est applicable.

Deux cas sont à distinguer pour ces hébergés, admis à l'aide sociale.

3.1. LA COLLECTIVITE D'ASSISTANCE VERSE A L'ETABLISSEMENT L'INTEGRALITE DU PRIX DE JOURNEE.

3.1.1. Applications CLARA, HTR, RCT

Le comptable est habilité à percevoir les ressources de l'hébergé.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »

Le comptable calcule tous les mois l'argent de poche.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 46321 « Fonds reçus ou déposés, hospitalisés et hébergés » ou 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires »

Le compte 44312 doit être suivi par hébergé.

Le comptable de l'établissement d'hébergement agit au lieu et place de la collectivité d'assistance. Elle peut demander que les factures correspondant aux dépenses de l'hébergé soient directement réglées par le comptable.

Dans ce cas, le trésorier de l'établissement prélève sur la contribution revenant à la collectivité d'assistance le montant nécessaire au règlement des factures.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Puis, le comptable verse la contribution à la collectivité d'assistance.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés » ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »

Paiement de la contribution à la collectivité d'assistance

- Débit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés » ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

L'établissement émet ensuite un titre de recettes à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement. Ce titre de recettes est appuyé de l'état des frais d'hébergement et détaillé par bénéficiaire de l'aide sociale.



- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

3.1.2. Application HELIOS

Le comptable est habilité à percevoir les ressources de l'hébergé :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »

Le compte 443121 doit être suivi par hébergé.

Le comptable calcule tous les mois l'argent de poche :

- Débit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 46321 « Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés » ou 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires »

Le comptable isole la contribution à verser à la collectivité d'assistance :

- Débit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »

Le compte 443122 doit être suivi par hébergé.

Le compte 443121 est soldé.

Le comptable de l'établissement d'hébergement agit au lieu et place de la collectivité d'assistance. Elle peut demander que les factures correspondant aux dépenses de l'hébergé soient directement réglées par le comptable. Dans ce cas, le comptable de l'établissement prélève sur la contribution revenant à la collectivité d'assistance le montant nécessaire au règlement des factures :

- Débit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Il convient de souligner que le comptable de l'établissement règle en priorité les factures concernant l'hébergé.

En effet, les dépenses de l'hébergé sont enregistrées au fur et à mesure et payées à hauteur du montant disponible du compte 443122.

Si les dépenses sont en instance et que leur montant est supérieur ou disponible, aucun reversement n'est effectué à la collectivité d'assistance.

Puis, le comptable isole la contribution revenant à la collectivité d'assistance :

- Débit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »
- Crédit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés » ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »

Et la verse à la collectivité d'assistance :

- Débit 44327 « État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés » ou 44337 « Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

L'établissement émet ensuite un titre de recettes à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement. Ce titre de recettes est appuyé de l'état des frais d'hébergement et détaillé par bénéficiaire de l'aide sociale :

- Débit 4114 « Départements » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le titre de recettes est ensuite recouvré auprès de la collectivité d'assistance :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Départements » ou 4116 « État »

3.2. LA COLLECTIVITE D'ASSISTANCE DESINTERESSE PARTIELLEMENT L'ETABLISSEMENT D'HEBERGEMENT.

3.2.1. Applications CLARA, HTR, RCT

Le comptable est habilité à percevoir les ressources de l'hébergé.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »

Le comptable calcule mensuellement l'argent de poche.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 46321 « Fonds reçus ou déposés, hospitalisés et hébergés » ou 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires »

Le compte 44312 doit être suivi par hébergé.

Le comptable de l'établissement d'hébergement agit au lieu et place de la collectivité d'assistance. Elle peut demander que les factures correspondant aux dépenses de l'hébergé soient directement réglées par le comptable.

Dans ce cas, le trésorier de l'établissement prélève sur la contribution revenant à la collectivité d'assistance, le montant nécessaire au règlement des factures.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Il convient de souligner que le comptable de l'établissement règle en priorité les factures concernant l'hébergé. En effet, les dépenses de l'hébergé sont enregistrées au fur et à mesure et payées à hauteur du montant disponible du compte 44312.

Si les dépenses sont en instance et que leur montant est supérieur ou disponible, aucun reversement n'est effectué à la collectivité d'assistance.

Puis le comptable verse la contribution sur un compte d'avance dans l'attente de l'émission du titre de recettes.

- Débit 44312 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »

Deux titres de recettes sont ensuite émis par l'établissement à l'encontre de la collectivité d'assistance pour le montant des frais d'hébergement.

Le premier retrace le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution.

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le second représente la part restante (frais d'hébergement – contribution encaissée).

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le responsable de l'établissement transmet, à l'appui du titre de recettes, un relevé détaillé des sommes dues par chaque collectivité d'assistance qui indique notamment la dette totale, la participation payée par l'hébergé, la part due par la collectivité d'assistance.

Dès lors, le premier titre de recettes est recouvré du montant de la contribution enregistrée au compte 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale ».

- Débit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

Le second titre de recettes est recouvré auprès de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

3.2.2. Application HELIOS

Le comptable est habilité à percevoir les ressources de l'hébergé :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »

Le compte 443121 doit être suivi par hébergé.

Le comptable calcule tous les mois l'argent de poche :

- Débit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 46321 « Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés » ou 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires »

Le comptable isole la contribution à verser à la collectivité d'assistance :

- Débit 443121 « Ressources encaissées par le comptable »
- Crédit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »

Le compte 443122 doit être suivi par hébergé.

Le compte 443121 est soldé.

Le comptable de l'établissement d'hébergement agit au lieu et place de la collectivité d'assistance. Elle peut demander que les factures correspondant aux dépenses de l'hébergé soient directement réglées par le comptable. Dans ce cas, le comptable de l'établissement prélève sur la contribution revenant à la collectivité d'assistance le montant nécessaire au règlement des factures :

- Débit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Il convient de souligner que le comptable de l'établissement règle en priorité les factures concernant l'hébergé.

En effet, les dépenses de l'hébergé sont enregistrées au fur et à mesure et payées à hauteur du montant disponible du compte 443122.

Si les dépenses sont en instance et que leur montant est supérieur ou disponible, aucun reversement n'est effectué à la collectivité d'assistance.

Puis le comptable verse la contribution sur un compte d'avance dans l'attente de l'émission du titre de recettes :

- Débit 443122 « Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance »
- Crédit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »

Deux titres de recettes sont ensuite émis par l'établissement à l'encontre de la collectivité d'assistance pour le montant des frais d'hébergement.

Le premier retrace le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution :

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le second représente la part restante (frais d'hébergement – contribution encaissée) :

- Débit 4114 « Département » ou 4116 « État »
- Crédit 731 « Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF »

Le responsable de l'établissement transmet, à l'appui du titre de recettes, un relevé détaillé des sommes dues par chaque collectivité d'assistance qui indique notamment la dette totale, la participation payée par l'hébergé, la part due par la collectivité d'assistance.

Dès lors, *le premier titre de recettes* est recouvré du montant de la contribution enregistrée au compte 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale » :

- Débit 419172 « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

Le second titre de recettes est recouvré auprès de la collectivité d'assistance.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4114 « Département » ou 4116 « État »

4. LES DEPOSANTS ET LES HEBERGES CAPABLES NON ADMIS A L'AIDE SOCIALE (SCHEMA N° 5).

Sont considérées comme « déposants », les personnes hébergées qui, lors de leur entrée dans l'établissement détiennent des fonds.

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 46321 « Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés »

Entrent aussi dans cette catégorie, les hébergés capables, non admis à l'aide sociale, qui donnent une autorisation sous seing privé au comptable pour assurer la gestion de leurs ressources. Les recettes et les dépenses de ces hébergés sont enregistrées au compte 46321.

5. HEBERGES ADMINISTRES PAR UN GERANT DE TUTELLE PREPOSE DE L'ETABLISSEMENT (SCHEMA N° 6).

Le comptable de l'établissement exécute les directives du gérant de tutelle.

À ce titre, il enregistre, au jour le jour, les opérations suivantes :

- encaissement des ressources au crédit du compte 46311 ;
- paiement des dépenses pour le compte de l'hébergé et reversement à la collectivité d'assistance (au débit du compte 44311) de la part lui revenant si l'hébergé est admis à l'aide sociale.

6. LES FONDS TROUVES SUR LES DECEDES, LES FONDS APPARTENANT A DES PERSONNES SORTIES.

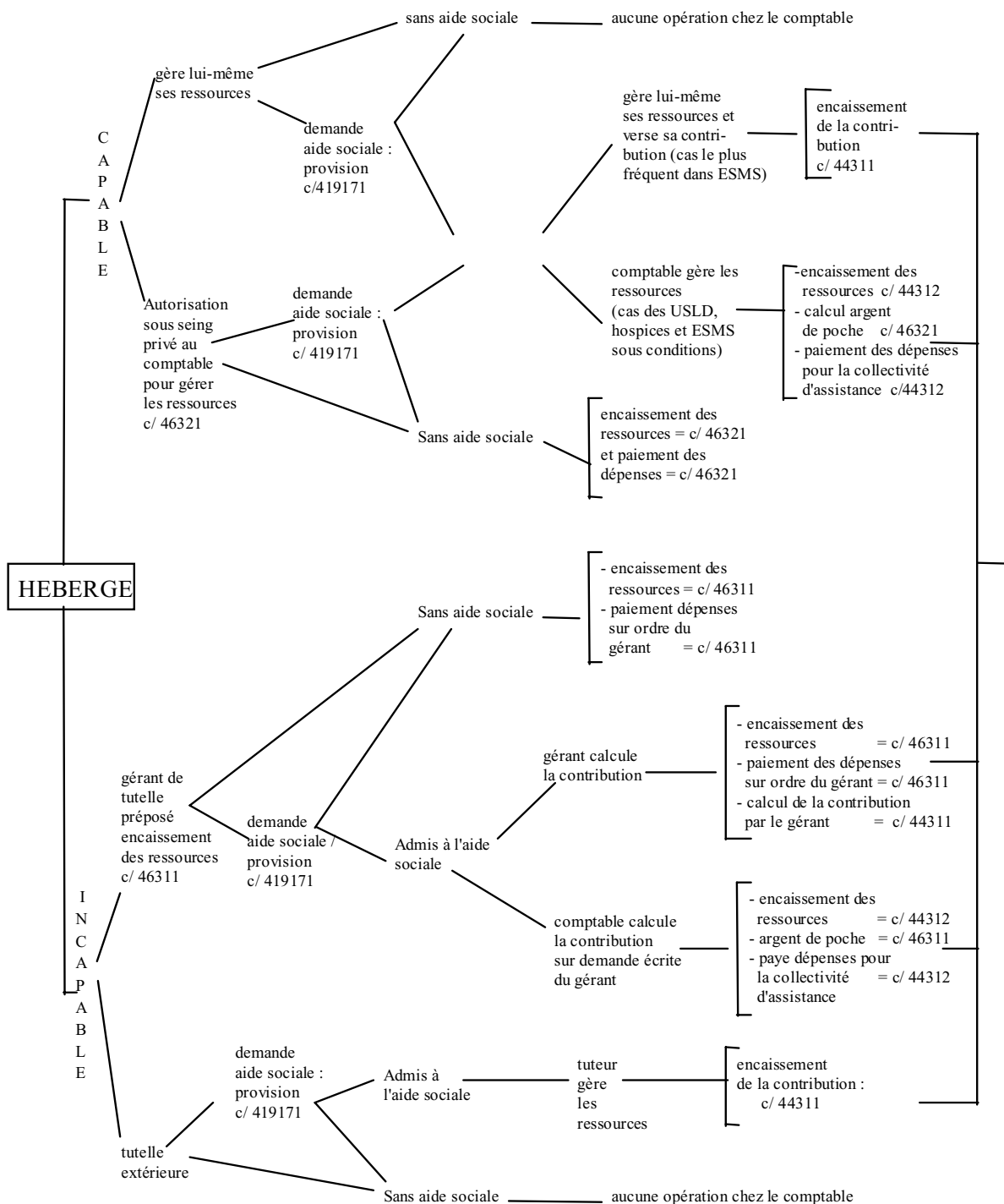
Les fonds de ces personnes sont enregistrés respectivement aux comptes :

- 46322 « Fonds trouvés sur les décédés » ;
- 46324 « Fonds appartenant à des malades sortis ».

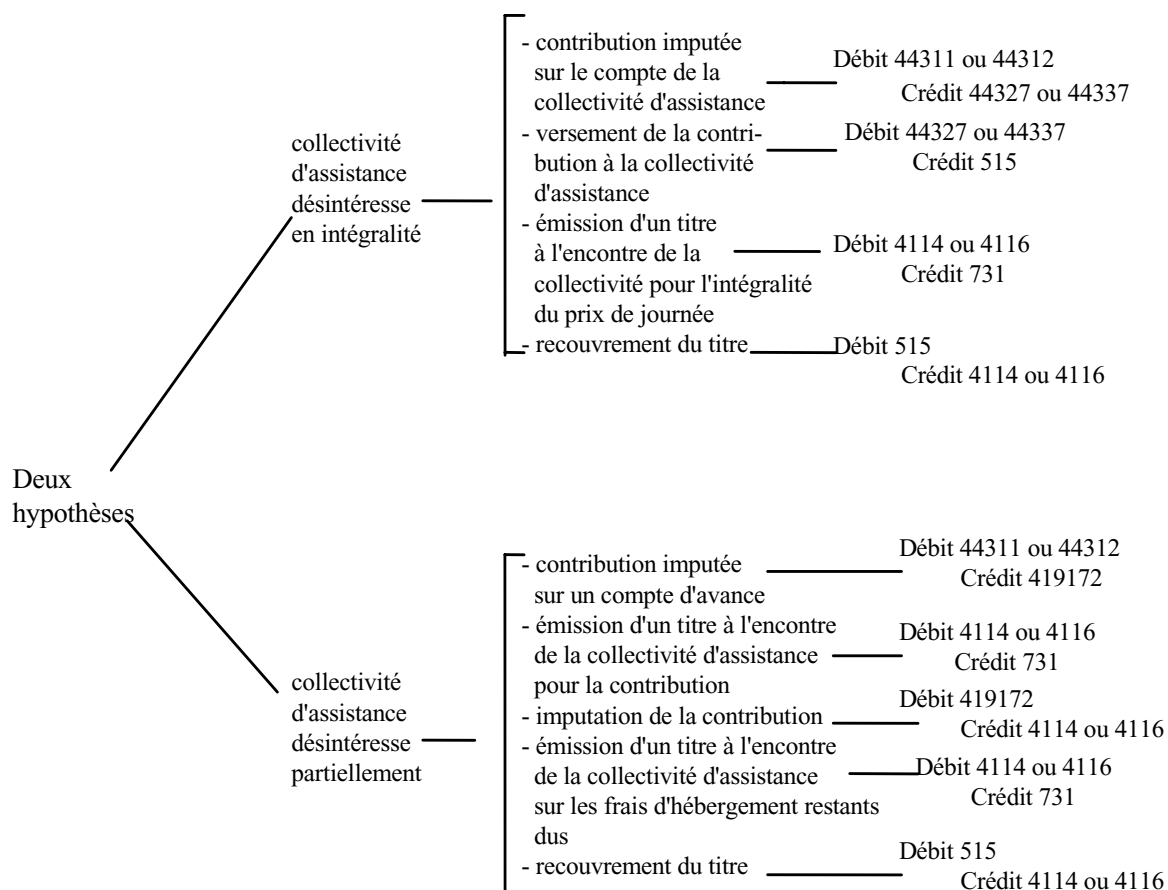
Ils sont suivis au journal P84.

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHÉMA N° 1 : PRÉSENTATION GÉNÉRALE DU DISPOSITIF.



ANNEXE N° 3 (suite)



ANNEXE N° 3 (suite) **schéma n° 2 : Hébergés réglant des provisions**

SCHEMAS COMPTABLES

Montant des ressources de l'hébergé	:	1000
Montant de la provision demandée	:	
à l'hébergé (avant prise en charge par l'aide sociale)	:	900
Montant de la contribution (prélevée par le comptable ou versée par l'hébergé)	:	900
Montant des frais d'hébergement	:	1200

COMPTABILISATION DE LA PROVISION

	515	419171	46321
2 hypothèses :			
1 - <u>La provision est versée spontanément par l'hébergé</u>			
-versement de la provision	900	900	
2 - <u>L'hébergé a demandé au comptable de gérer ses ressources</u>			
- perception des ressources	1000		1000
- le comptable prélève la provision sur le compte de l'hébergé		900	900

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite) SCHEMA N° 2 (SUITE) : LA PERSONNE N'EST PAS ADMISE A L'AIDE SOCIALE

	515	419171	4111	731
BE		900		
- émission d'un titre de recettes à l'encontre de l'hébergé pour les frais d'hébergement			1 200	1 200
- la provision est imputée sur ce titre de recettes		900	900	
- recouvrement du titre auprès de l'hébergé	300		300	

LA PERSONNE EST ADMISE A L'AIDE SOCIALE

Les sommes encaissées au titre de la provision sont régularisées : 2 hypothèses

	515	419171	4114 ou 4116	44327 ou 44337	731
BE		900			
1 - <u>La collectivité d'assistance</u> <u>verse à l'établissement</u> <u>l'intégralité du prix de journée</u>					
- reversement des sommes encaissées au titre de la provision sur le compte de la collectivité d'assistance		900		900	
- paiement du titre correspondant à la provision par la collectivité d'assistance	900			900	
- émission d'un titre de recettes pour le montant des frais d'hébergement			1 200		1 200
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	1 200		1 200		

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 2 (SUITE ET FIN)

	515	419171	4114 ou 4116	44327 ou 44337	731
BE		900			
2 - <u>La collectivité d'assistance</u>					
<u>désintéresse partiellement</u>					
<u>l'établissement d'hébergement</u>					
Deux titres de recettes sont					
établis à l'encontre de la					
collectivité d'assistance :					
- émission d'un titre en			900		900
régularisation de la provision					
et imputation de la provision		900	900		
- émission d'un titre pour					
les sommes restant dues			300		300
puis recouvrement du titre					
auprès de la collectivité	300		300		
d'assistance					

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 3 : HEBERGES ADMIS A L'AIDE SOCIALE ET VERSANT LEUR CONTRIBUTION

Deux hypothèses :

1- La collectivité d'assistance verse à l'établissement l'intégralité du prix de journée

	515	4114 ou 4116	44311	44327 ou 44337	731
- encaissement de la contribution	900		900		
- comptabilisation du versement de la contribution sur le compte de la collectivité d'assistance			900	900	
- réception du titre, émis par la collectivité d'assistance pour le montant de la contribution et versement de la contribution à celle-ci.	900			900	
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement		1 200			1 200
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	1 200	1 200			

2 - La collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement

	515	419172	4114 ou 4116	44311	731
- comptabilisation du versement de la contribution	900			900	
- transfert de la contribution sur un compte d'avance		900		900	
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance en régularisation de la contribution versée et imputation de la contribution sur ce titre de recettes		900	900		900
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour les sommes restant dues			300		300
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	300		300		

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 4 : HEBERGES ADMIS A L'AIDE SOCIALE ET DONT LES RESSOURCES SONT ENCAISSEES PAR LE COMPTABLE

Hypothèse :

- revenus de la personne : 1 000
- montant de la contribution : 900
- dépense réglée pour le compte du département : 200
- frais d'hébergement : 1 200
- dépense réglée sur demande du gérant de tutelle : 50

1 - La collectivité d'assistance verse à l'établissement l'intégralité du prix de journée.(applications CLARA, HTR, RCT)

	515	44312	46321ou 46311	44327 ou 44337	4114 ou 4116	731
- encaissement des revenus de la personne	1 000	1 000				
- calcul de l'argent de poche		100	100			
- règlement d'une dépense pour le compte de la collectivité d'assistance	200	200				
- règlement d'une dépense sur décision du gérant de tutelle préposé ou de l'hébergé capable	50		50			
- versement de la contribution (contribution - dépense réglée) sur le compte de la collectivité d'assistance		700		700		
- réception du titre émis par la collectivité d'assistance correspondant à la contribution et versement de la contribution à la collectivité d'assistance	700			700		
- émission du titre correspondant aux frais d'hébergement à l'encontre de la collectivité d'assistance					1 200	1 200
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	1 200				1 200	

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite) **Schéma n° 4 (suite)**

1 - La collectivité d'assistance verse à l'établissement l'intégralité du prix de journée.(application HELIOS)

	515	443121*	46321ou 46311	443122*	44327 ou 44337	4114 ou 4116	731
- encaissement des revenus de la personne	1 000	1 000					
- calcul de l'argent de poche		100	100				
- contribution à verser à la collectivité d'assistance		900		900			
- règlement d'une dépense pour le compte de la collectivité d'assistance	200			200			
- versement de la contribution (contribution - dépense réglée) sur le compte de la collectivité d'assistance				700	700		
- réception du titre émis par la collectivité d'assistance correspondant à la contribution et versement de la contribution à la collectivité d'assistance	700				700		
- émission du titre correspondant aux frais d'hébergement à l'encontre de la collectivité d'assistance						1 200	1 200
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	1 200					1 200	

* comptes exclusivement utilisés dans Helios

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 4 (SUITE)

2 - La collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement (applications CLARA, HTR, RCT)

	515	44312	46321 ou 46311	419172	4114 ou 4116	731
- encaissement des revenus de la personne	1 000	1 000				
- calcul de l'argent de poche		100	100			
- règlement d'une dépense pour le compte de la collectivité d'assistance	200	200				
- règlement d'une dépense sur décision du gérant de tutelle ou de l'hébergé capable	50		50			
- versement de la contribution sur un compte d'avance (contribution - dépense réglée)		700		700		
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour le montant de la contribution comptabilisée au compte d'avance					700	700
- imputation de la contribution sur le titre de recettes				700	700	
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour les sommes restant dues (frais d'hébergement - contribution)					500	500
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	500				500	

FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 4 (SUITE ET FIN)

2 - La collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement (application HELIOS)

	515	443121*	46321ou 46311	443122*	419172	4114 ou 4116	731
- encaissement des revenus de la personne	1 000	1 000					
- calcul de l'argent de poche		100	100				
- contribution à verser à la collectivité d'assistance		900		900			
- règlement d'une dépense pour le compte de la collectivité d'assistance	200			200			
- versement de la contribution sur un compte d'avance (contribution - dépense réglée)				700	700		
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour le montant de la contribution comptabilisée au compte d'avance						700	700
- imputation de la contribution sur le titre de recettes					700	700	
- émission d'un titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour les sommes restant dues (frais d'hébergement - contribution)						500	500
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	500					500	

* comptes exclusivement utilisés dans Helios

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 5 : LES DEPOSANTS ET LES HEBERGES CAPABLES NON ADMIS A L'AIDE SOCIALE

Hypothèse :

- revenus de la personne : 3 000
- dépenses diverses : 100
- frais d'hébergement : 1 200

	515	4111	46321	731
- encaissement des revenus de la personne	3 000		3 000	
- règlement d'une dépense diverse pour le compte de la personne	100		100	
- émission du titre de recettes, par l'établissement d'hébergement		1 200		1 200
- recouvrement du titre de recettes pour le montant des frais d'hébergement		1 200	1 200	

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 6 : HEBERGES ADMINISTRES PAR UN GERANT DE TUTELLE PREPOSE DE L'ETABLISSEMENT

Hypothèse :

- revenus de la personne : 3 000
- paiement d'une dépense diverse : 100
- frais d'hébergement : 1 200 pour le 1er cas - 4 000 pour le 2ème cas
- contribution : 2 700

1 - Personne non admise à l'aide sociale

	515	4111	46311	731
- encaissement des revenus de la personne	3 000		3 000	
- paiement d'une dépense sur ordre du gérant de tutelle	100		100	
- émission du titre de recettes correspondant aux frais d'hébergement		1 200		1 200
- recouvrement du titre de recettes sur ordre du gérant de tutelle		1 200	1 200	

2 - Personne admise à l'aide sociale, calcul de la contribution et paiement des dépenses sur ordre du gérant de tutelle préposé.

a) *La collectivité d'assistance verse à l'établissement l'intégralité du prix de journée.*

	515	4114 ou 4116	44327 ou 44337	46311	731	44311
- encaissement des revenus de la personne	3 000			3 000		
- paiement d'une dépense sur ordre du gérant de tutelle préposé	100			100		
- imputation de la contribution due à la collectivité d'assistance sur ordre du gérant de tutelle préposé				2700		2700
- comptabilisation du versement de la contribution sur le compte de la collectivité d'assistance			2 700			2 700
- réception du titre, émis par la collectivité d'assistance pour le montant de la contribution et versement de la contribution à la collectivité d'assistance	2 700		2 700			

- émission du titre à l'encontre de la collectivité d'assistance pour la totalité des frais d'hébergement		4 000			4 000
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	4 000		4 000		

ANNEXE N° 3 (suite)

SCHEMA N° 6 (SUITE ET FIN)

b) La collectivité d'assistance désintéresse partiellement l'établissement d'hébergement.

	515	4114 ou 4116	419172	46311	44311	731
- encaissement des revenus de la personne	3 000			3 000		
- paiement d'une dépense sur ordre du gérant de tutelle préposé	100			100		
- imputation de la contribution due à la collectivité d'assistance sur ordre du gérant de tutelle préposé				2700	2 700	
- transfert de la contribution sur un compte d'avance			2 700		2 700	
- émission du titre de recettes correspondant au montant de la contribution, à l'encontre de la collectivité d'assistance		2 700				2 700
- imputation de la contribution sur ce titre		2 700	2 700			
- émission d'un titre de recettes pour le montant restant dû au titre des frais d'hébergement (4 000 - 2 700) à l'encontre de la collectivité d'assistance		1 300				1 300
- recouvrement du titre auprès de la collectivité d'assistance	1 300	1 300				

ANNEXE N° 3 (suite)

LISTE DES COMPTES MOUVEMENTES

4111	:	Usagers
4114	:	Départements
4116	:	État
419171	:	Provisions versées par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale
419172	:	Contributions des hébergés admis à l'aide sociale
44311	:	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - contributions versées par les hébergés
44312	:	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable
443121		Ressources encaissées par le comptable
443122		Contributions à verser par le comptable à la collectivité d'assistance ⁹
44327	:	État - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés
43337	:	Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés
46311	:	Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires
46321	:	Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés
46322		Fonds trouvés sur les décédés
46324	:	Fonds appartenant à des malades sortis
515	:	Compte au Trésor
731	:	Produits des tarifications relevant de l'article L.312-1 du CASF

⁹ Compte exclusivement utilisé dans Helios.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 39 : AFFECTATION DES RESULTATS - TABLEAU CHRONOLOGIQUE

	ORDONNATEUR	COMPTABLE	AUTORITE DE TARIFICATION
N			
30/04/N	Délibération d'affectation des résultats N-1 : Résultat comptable N-1 = 100 - 30 au financement de l'investissement - 40 au financement de mesures d'exploitation en N - 30 en réduction de charges d'exploitation en N+1 Traduction budgétaire : Ligne 10682 = 30 Ligne 002 = 40 Transmission de la délibération au Préfet pour être rendue exécutoire, et à l'autorité de tarification pour décision	Écritures comptables au vu de la délibération rendue exécutoire : D 12 : 100 C 10682 : 30 (titre) C 110 : 30 C 111 : 40	
31/10/N	Vote du budget N+1 et transmission : - à l'autorité de tarification pour approbation - au Préfet pour être rendu exécutoire Ligne 002 = 30		
N+1			
01/04/N+1 : publication de l'arrêté fixant les dotations régionales limitatives et de la délibération du conseil général fixant l'objectif annuel d'évolution des dépenses.			
30/04/N+1	Délibération d'affectation des résultats : Résultat comptable N = 50 Résultat à incorporer = 30 (part du résultat de N-1 à incorporer sur l'exercice N+1) Résultat à affecter = 80 - 20 en réserve de compensation - 60 en réduction des charges d'exploitation en N+2	Écritures comptables au vu de la délibération rendue exécutoire : D 12 : 50 D 110 : 30 C 10686 : 20 C 110 : 60	
01/06/N+1			Décision d'affectation du résultat N-1 : Résultat N-1 = 130 (en réduction des charges d'exploitation en N+1)
	Délibération d'affectation des résultats N-1 reprenant la décision d'affectation de l'autorité de tarification Ligne 001 = 0	Écritures comptables au vu de la délibération rendue exécutoire : D 114 : 30	
	Ligne 002 = 130	D 10682 : 30 (mandat) C 110 : 60	

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 40 : LES AMORTISSEMENTS DEROGATOIRES

Exemple : Un matériel acheté 10.000 euros au début de l'exercice N est amorti linéairement sur 5 ans. Un amortissement dérogatoire sur 2 ans est autorisé par l'autorité de tarification.

	145	215	2815	6811	68725	78725	4041
1) Exercice N							
- acquisition		10000					10000
- amortissement			2000	2000			
- amortissement dérogatoire	3000				3000		
2) Exercice N+1							
- amortissement			2000	2000			
- amortissement dérogatoire	3000				3000		
3) Exercice N+2							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	
4) Exercice N+3							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	
5) Exercice N+4							
- amortissement			2000	2000			
- reprise des amortissements dérogatoires	2000					2000	

Comptes :

145 Amortissements dérogatoires

215 Installations matériel et outillage techniques

2815 Amortissement des installations matériel et outillage techniques

ANNEXE N° 3 (suite)

4041	Fournisseurs – Achats d’immobilisations – Exercice courant
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles
68725	Dotations aux amortissements dérogatoires
78725	Reprise sur amortissements dérogatoires

Dans l’exemple : Un amortissement dérogatoire est accordé sur une durée de 2 ans. L’annuité qui en résulterait serait de : $10.000 / 2 = 5000$.

Le montant de la dotation à comptabiliser au titre de l’amortissement « classique » est de 2000 par an.

L’amortissement dérogatoire à comptabiliser au compte 145 s’élève donc à : $5000 - 2000 = 3000$

En N+2, N+3 et N+4, les amortissements dérogatoires sont repris à hauteur des dotations aux amortissements « classiques », soit 2000. La charge budgétaire au compte 68 est ainsi neutralisée par le produit au compte 78.

La VNC du bien n’est pas faussée par la comptabilisation de dotations aux amortissements sur une durée plus courte. La charge budgétaire des amortissements au compte 68 a été supportée par les seuls exercices N et N+1.

ANNEXE N° 3 (suite)

FICHE N° 41 : LES PROVISIONS REGLEMENTEES DESTINEES A RENFORCER LA COUVERTURE DU BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT

I Cas d'une provision dotée par recours à l'emprunt :

Exemple : L'établissement souscrit un emprunt pour 12.000 € pour faire face à un décalage entre ses encaissements et ses décaissements. Cet emprunt est remboursé sur 3 ans, à partir de N+1. En N+4, les conditions de reprise de la provision définies à l'article R.314-48 du CASF sont réunies : la provision est reprise pour 3.000.

	1411	164	46711	46721	68741	78741
1) Exercice N						
- encaissement de l'emprunt		12000		12000		
2) Exercice N+1						
- remboursement de l'emprunt en capital		4000	4000			
- dotation de la provision (O.O.B)	4000				4000	
3) Exercice N+2						
- remboursement de l'emprunt en capital		4000	4000			
- dotation de la provision (O.O.B)	4000				4000	
3) Exercice N+3						
- remboursement de l'emprunt en capital		4000	4000			
- dotation de la provision (O.O.B)	4000				4000	
4) Exercice N+4						
- reprise partielle de la provision (O.O.B)	3000					3000

Comptes :

1411	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement- dotation par recours à l'emprunt
164	Emprunts auprès des établissements de crédits
46711	Créditeurs divers ; exercice courant
46721	Débiteurs divers ; exercice courant
68741	Dotations aux provisions réglementées destinées à renforcer le besoin en fonds de roulement
78741	Reprises sur provisions réglementées destinées à renforcer le besoin en fonds de roulement

ANNEXE N° 3 (suite)

II Cas d'une provision dotée par financement de l'autorité de tarification :

Exemple : L'autorité de tarification verse une dotation de 10.000 à l'établissement afin de renforcer la couverture de son besoin en fonds de roulement. En N+4, les conditions de reprise de la provision définies à l'article R. 314-48 du CASF sont réunies : la provision est reprise pour 3.000.

	1412	411	68741	73	78741
1) Exercice N					
- encaissement de la dotation		10000		10000	
- dotation de la provision (O.O. semi-budgétaire)	10000		10000		
2) Exercice N+4					
- reprise partielle de la provision (O.O. semi-budgétaire)	3000				3000

Comptes :

1412	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement- dotation par financement de l'autorité de tarification
411	Redevables ; exercice courant
68741	Dotations aux provisions réglementées destinées à renforcer le besoin en fonds de roulement
73	Dotations et produits de la tarification
78741	Reprises sur provisions réglementées destinées à renforcer le besoin en fonds de roulement

FICHE N° 42 : LES AMORTISSEMENTS COMPTABLES EXCÉDENTAIRES DIFFÉRÉS

Exemple : Un matériel acheté 2.000 euros au début de l'exercice 2005 est amorti linéairement sur 10 ans. Le montant de la dotation à comptabiliser au titre de l'amortissement est de 200 par an. L'autorité de tarification finance l'amortissement sur cette durée.

En 2007, l'ESMS met en œuvre la comptabilisation par composants : le bien doit être amorti sur 5 ans. Le tableau d'amortissement est revu : des amortissements de 400 par an doivent être comptabilisés.

L'autorité de tarification poursuit, elle, son financement à hauteur de 200 par an. Il en résulte un « excédent » d'amortissement *comptable* de 200 ou une absence de financement de 200 puisque la dotation d'amortissement allouée par l'autorité de tarification est en effet inférieure de 200 à l'amortissement comptable à enregistrer.

Ce différentiel de 200 constitue un amortissement comptable excédentaire différé qui doit être comptabilisé au compte 116.1, dans le cadre de l'affectation des résultats.

À l'issue de la période d'utilisation du bien l'amortissement comptable excédentaire différé fait l'objet d'une reprise selon le rythme de financement de l'autorité de tarification prévu à l'origine. Cette reprise s'effectue dans le cadre de l'affectation des résultats.

ANNEXE N° 3 (suite)

COMPTABILITÉ					PRÉVISIONS BUDGÉTAIRES			
	12	116.1	2815	6811	SI		SE	
					Dép.	Rec.	Dép.	Rec.
1) Exercice 2005								
- Acquisition : D-215 pour 2000								
- Amortissement			200	200	XX : 200	C/28 : 200	C/68 : 200	C/73 : 200
					RI = 0		RE = 0	
2) Exercice 2006								
Amortissement			200	200	XX : 200	C/28 : 200	C/68 : 200	C/73 : 200
					RI = 0		RE = 0	
3) Exercice 2007 : Plan d'amortissement revu								
-Régul en BE des exercices 2005 et 2006 (écriture non budgétaire)		400	400					
- Amortissement 2007 :			400	400	XX : 200	C/28 : 400	C/68 : 400	C/73 : 200
					004 : 200			005 : 200
Résultat 2007 : -200					RI = +200		RE = -200	
4) Exercice 2008	200							
- Affectation du résultat 2007	200	200			116 : 200	001 : 200		
- Amortissement			400	400	XX : 200	C/28 : 400	C/68 : 400	C/73 : 200
					004 : 200			005 : 200
-Résultat 2008 : -200					RI = 0		RE = -200	

ANNEXE N° 3 (suite)

	12	116.1	2815	6811	SI	SE
5) Exercice 2009	200					
- Affectation du résultat 2008 :	200	200			116 : 200	
- Amortissement			400	400	XX : 200	C/28 : 400
(Bien totalement amorti)					004 : 200	C/68 : 400
Résultat 2009 : -200						C/73 : 200
						005 : 200
					RI = 0	RE = -200
6) Exercice 2010	200					
- Affectation du résultat 2009 :	200	200			116 : 200	
					XX : 200	004 : 200
Résultat 2010 : +200						004 : 200
					RI = -400	RE = +200
7) Exercice 2011	200					
Affectation du résultat 2010 :	200	200			001 : 400	116 : 200
					XX : 200	004 : 200
Résultat 2011 : +200						005 : 200
					RI = 0	RE = +200
8) Exercice 2012	200					
Affectation du résultat 2011 :	200	200			XX : 200	116 : 200
						004 : 200
Résultat 2012 : +200						005 : 200
					RI = 0	RE = +200
9) Exercice 2013	200					
Affectation du résultat 2012	200	200				116 : 200
					XX : 200	004 : 200
Résultat 2013 : +200						005 : 200
					RI = 0	RE = +200

ANNEXE N° 3 (suite)

	12	116.1	2815	6811	SI	SE	
10) Exercice 2014	200						
Affectation du résultat 2013	200	200			XX : 200	116 : 200 004 : 200	005 : 200 C/73 : 200
(Fin du financement de l’amortissement par l’autorité de tarification)					RI = 0		RE = +200
Résultat 2014 : +200							
11) Exercice 2015	200						
Affectation du résultat 2014 :	200	200				116 : 200	
					RI = +200		
					Dép.	Rec.	Dép.
							Rec.
TOTAUX		1000 1000	2000	2000	001 = 400	001 = 200	
					116 = 600	116 = 1000	
					XX = 2000	28 = 1600	68 = 1600 73 = 2000
					004 = 600	004 = 1000	005 = 1000 005 = 600
					3600	3800	2600 2600

Comptes :

- 116.1 Amortissements comptables excédentaires différés
- 12 Résultat de l'exercice
- 2815 Installations, matériel et outillage techniques
- 6811 Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.

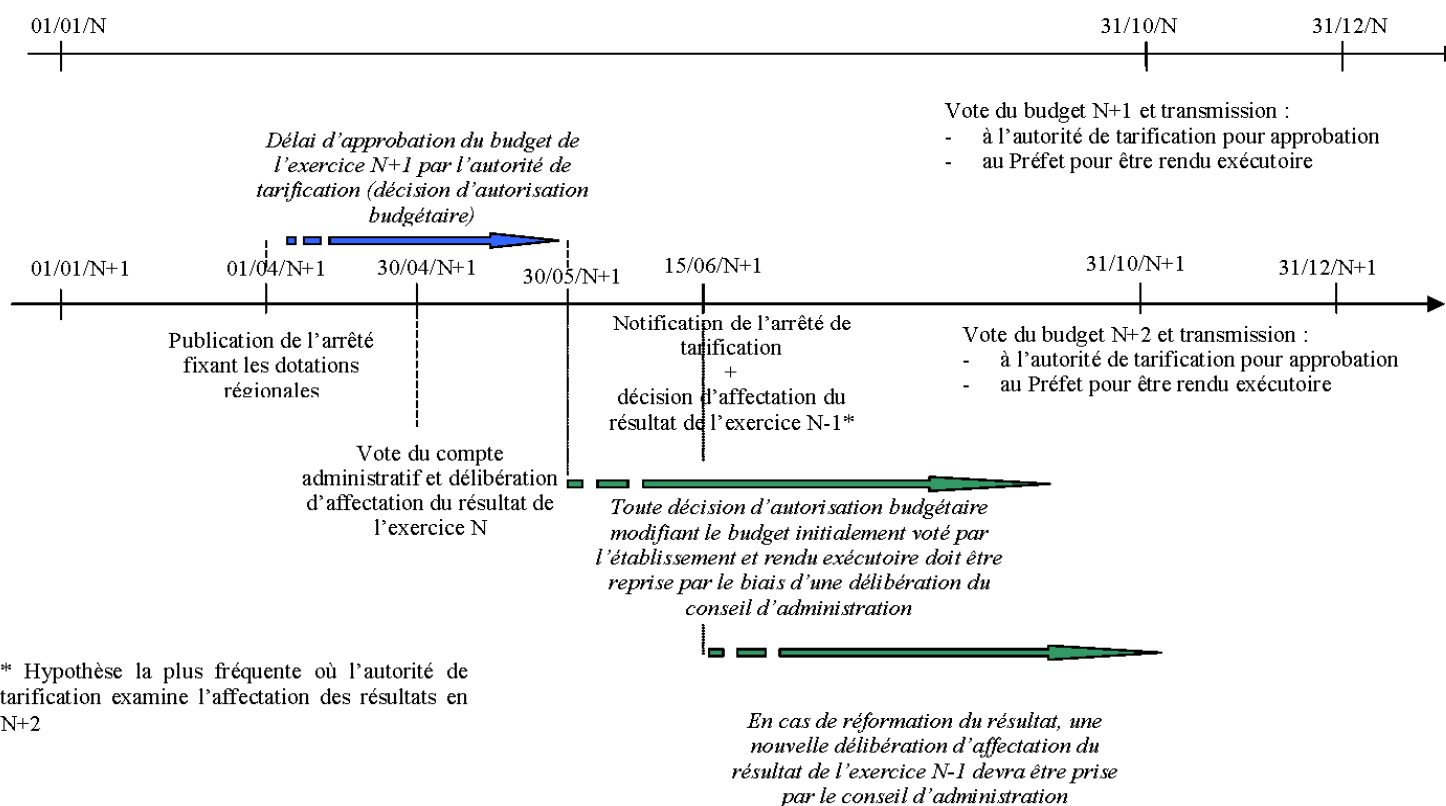
FINANCES PUBLIQUES

ANNEXE N° 3 (suite et fin)

FICHE N° 43 : CALENDRIER BUDGÉTAIRE RÉCAPITULATIF

Exemple :

- publication de l'arrêté fixant les dotations régionales le 01/04/N+1
- notification de l'arrêté de tarification le 15/06/N+1



ANNEXE N° 4

Décrets, arrêtés, circulaires

TEXTES GÉNÉRAUX

MINISTÈRE DU TRAVAIL, DES RELATIONS SOCIALES, DE LA FAMILLE ET DE LA SOLIDARITÉ

Arrêté du 19 décembre 2008 relatif au plan comptable M. 22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux

NOR : MTSA0826737A

La ministre de l'intérieur, de l'outre-mer et des collectivités territoriales, le ministre du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité, la ministre du logement et de la ville et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu le code général des collectivités territoriales ;

Vu le code de l'action sociale et des familles ;

Vu le décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Vu l'avis du Conseil national de la comptabilité en date du 7 mai 2008,

Vu l'avis de la commission consultative d'évaluation des normes en date du 4 décembre 2008,

Arrêtent :

TITRE I^{er}

DISPOSITIONS RELATIVES AUX ÉTABLISSEMENTS PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX COMMUNAUX, INTERCOMMUNAUX, DÉPARTEMENTAUX ET INTERDÉPARTEMENTAUX

Art. 1^{er}. – Les comptes obligatoirement ouverts dans le budget et la comptabilité des établissements publics sociaux et médico-sociaux communaux, intercommunaux, départementaux et interdépartementaux sont ceux prévus dans le plan comptable joint en annexe 1.

Art. 2. – Les établissements visés à l'article 1^{er} dont la capacité ne dépasse pas 100 lits ou places peuvent utiliser le plan comptable simplifié joint en annexe 2.

Art. 3. – La liste des comptes à ouvrir dans les budgets annexes des établissements visés à l'article 1^{er} sont respectivement ceux des classes 6 et 7 du plan comptable joint en annexe 1 ou du plan comptable simplifié joint en annexe 2 si ces budgets répondent à la condition de capacité fixée à l'article 2 du présent arrêté.

TITRE II

DISPOSITIONS RELATIVES AUX SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX GÉRÉS EN BUDGETS ANNEXES D'UNE COLLECTIVITÉ LOCALE OU D'UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC LOCAL AUTRE QU'UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC DE SANTÉ ET UN ÉTABLISSEMENT PUBLIC SOCIAL ET MÉDICO-SOCIAL

Art. 4. – Les comptes obligatoirement ouverts dans la comptabilité des services publics sociaux et médico-sociaux visés au présent titre sont ceux prévus par le plan comptable joint en annexe 1.

Art. 5. – Les services visés à l'article 4 dont la capacité ne dépasse pas 100 lits ou places peuvent utiliser le plan comptable joint en annexe 2.

TITRE III

DISPOSITIONS COMMUNES AUX ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES VISÉS AUX TITRES I^{er} ET II

Art. 6. – Le mandatement des dépenses et l'émission des titres de recettes par l'ordonnateur s'effectuent au niveau le plus fin du plan comptable applicable.

Art. 7. – Le présent arrêté prend effet à compter de l'exercice 2009.

Art. 8. – L'arrêté du 10 décembre 2007 fixant la liste des comptes obligatoirement ouverts dans le budget et la comptabilité des établissements publics sociaux, communaux, intercommunaux, départementaux et interdépartementaux est abrogé.

Art. 9. – L'annexe 4 au tome I de l'instruction budgétaire et comptable M. 22 relatif au cadre comptable applicable aux établissements publics sociaux et médico-sociaux de l'arrêté du 10 novembre 2008 relatif à l'instruction budgétaire et comptable M. 22 applicable aux établissements publics sociaux et médico-sociaux est remplacée par les annexes 1 et 2 du présent arrêté.

Art. 10. – Le directeur général des collectivités locales, le directeur général de l'action sociale et le directeur général des finances publiques sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 19 décembre 2008.

*Le ministre du travail, des relations sociales,
de la famille et de la solidarité,
Pour le ministre et par délégation :
Le directeur général de l'action sociale,
J.-J. TRÉGOAT*

*La ministre de l'intérieur,
de l'outre-mer et des collectivités territoriales,
Pour la ministre et par délégation :
Le directeur général
des collectivités locales,
E. JOSSA*

*La ministre du logement et de la ville,
Pour la ministre et par délégation :
Le directeur général de l'action sociale,
J.-J. TRÉGOAT*

*Le ministre du budget, des comptes publics
et de la fonction publique,
Pour le ministre et par délégation :
Le directeur général
des finances publiques,
P. PARINI*

ANNEXES

ANNEXE 1

PLAN COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX

1. *Comptes de capitaux*

10	Dotations, fonds divers et réserves.
102	Dotations et fonds divers.
1021	Dotation.
1022	Compléments de dotation ; Etat.
10222	FCTVA (1).
10228	Autres compléments de dotation ; Etat.
1023	Compléments de dotation ; organismes autres que l'Etat.
1025	Dons et legs en capital.
106	Réserves.
1064	Réserve des plus-values nettes.
1068	Autres réserves.
10682	Excédents affectés à l'investissement.
10685	Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (réserve de trésorerie).
10686	Réserve de compensation.
10686.0	Budget général.
10686.1	Services relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
10686.2	Unité de long séjour.

10686.3	EHPAD.
10686.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
10686.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
10686.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
10686.61	Maisons de retraite.
10686.64	Services de soins infirmiers à domicile.
10686.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
10687	Réserve de compensation des charges d'amortissement.
10687.0	Budget général.
10687.2	Unité de long séjour.
10687.3	EHPAD.
10687.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
10687.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
10687.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
10687.61	Maison de retraite.
10687.64	Services de soins infirmiers à domicile.
10687.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
11	Report à nouveau (solde créditeur ou débiteur).
110	Report à nouveau (solde créditeur).
110.0	Budget général.
110.2	Unité de long séjour.
110.3	EHPAD.
110.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
110.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
110.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
110.61	Maison de retraite.
110.64	Services de soins infirmiers à domicile.
110.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
111	Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reconductibles.
111.0	Budget général.
111.1	Services relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
111.2	Unité de long séjour.
111.3	EHPAD.
111.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
111.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
111.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
111.61	Maison de retraite.
111.64	Services de soins infirmiers à domicile.
111.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
114	Dépenses refusées par l'autorité de tarification.
114.1	Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R. 314-52 du code de l'action sociale et des familles.
114.1.0	Budget général.
114.1.2	Unité de long séjour.
114.1.3	EHPAD.
114.1.31	EHPAD section tarifaire hébergement.
114.1.32	EHPAD section tarifaire dépendance.
114.1.33	EHPAD section tarifaire soins.
114.1.61	Maison de retraite.
114.1.64	Services de soins infirmiers à domicile.
114.1.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
116	Amortissements comptables excédentaires différés.
116.1	Amortissements comptables excédentaires différés.
119	Report à nouveau (solde débiteur).
119.0	Budget général.
119.1	Services relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
119.2	Unité de long séjour.
119.3	EHPAD.
119.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
119.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
119.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
119.61	Maison de retraite.
119.64	Services de soins infirmiers à domicile.
119.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.

12	Résultat de l'exercice (excédent ou déficit).
13	Subventions d'investissement.
131	Subventions d'équipement transférables.
1311	Etat.
1312	Collectivités et établissements publics.
1318	Autres subventions d'équipement transférables.
13181	Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage.
13188	Autres subventions.
139	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat.
1391	Etat.
1392	Collectivités et établissements publics.
1398	Autres subventions inscrites au compte de résultat.
13981	Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage.
13988	Autres subventions.
14	Provisions réglementées.
141	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
141.1	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR - dotation par recours à l'emprunt.
141.2	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR - dotation par financement de l'autorité de tarification.
142	Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
145	Amortissements dérogatoires.
148	Autres provisions réglementées.
15	Provisions.
151	Provisions pour risques.
1511	Provisions pour litiges.
1515	Provisions pour perte de change.
1518	Autres provisions pour risques.
157	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
1572	Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions (PGE).
158	Autres provisions pour charges.
1581	Provisions pour rémunération des personnes handicapées.
1582	Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer.
1588	Autres provisions pour charges.
16	Emprunts et dettes assimilées.
163	Emprunts obligataires.
164	Emprunts auprès des établissements de crédit.
1641	Emprunts en euros.
1643	Emprunts en devises.
1644	Emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie.
16441	Opérations afférentes à l'emprunt.
16449	Opérations afférentes à l'option de tirage sur ligne de trésorerie.
165	Dépôts et cautionnements reçus.
166	Refinancement de la dette.
167	Emprunts et dettes assortis de conditions particulières.
168	Autres emprunts et dettes assimilées.
1681	Autres emprunts.
1687	Autres dettes.
1688	Intérêts courus.
169	Primes de remboursement des obligations.
18	Compte de liaison : affectation (budgets annexes - régies non personnalisées).
181	Compte de liaison : affectation à...

2. Comptes d'immobilisations

20	Immobilisations incorporelles.
201	Frais d'établissement.
2011	Frais de constitution.
2012	Frais de réorganisation.
2013	Frais d'évaluation.
203	Frais d'études, de recherche et de développement et d'insertion.
2031	Frais d'études.

2032	Frais de recherche et de développement.
2033	Frais d'insertion.
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.
208	Autres immobilisations incorporelles.
21	Immobilisations corporelles.
211	Terrains.
212	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
213	Constructions sur sol propre.
2131	Bâtiments.
2135	Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC).
214	Constructions sur sol d'autrui.
2141	Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics.
2145	Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements.
215	Installations, matériel et outillage techniques.
2151	Installations complexes spécialisées.
2153	Installations à caractère spécifique.
2154	Matériel et outillage.
216	Collections ; œuvres d'art.
218	Autres immobilisations corporelles.
2181	Installations générales, agencements, aménagements divers.
2182	Matériel de transport.
2183	Matériel de bureau et matériel informatique.
2184	Mobilier.
2185	Cheptel.
2188	Autres immobilisations corporelles.
22	Immobilisations reçues en affectation.
221	Terrains.
222	Agencements et aménagements de terrains, plantations à demeure.
223	Constructions sur sol propre.
2231	Bâtiments.
2235	Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC).
224	Constructions sur sol d'autrui.
2241	Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics.
2245	Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements.
225	Installations, matériel et outillage techniques.
2251	Installations complexes spécialisées.
2253	Installations à caractère spécifique.
2254	Matériel et outillage.
226	Collections, œuvres d'art.
228	Autres immobilisations corporelles.
2281	Installations générales, agencements et aménagements divers.
2282	Matériel de transport.
2283	Matériel de bureau et matériel informatique.
2284	Mobilier.
2285	Cheptel.
2288	Autres immobilisations corporelles.
229	Droits de l'affectant.
23	Immobilisations en cours.
231	Immobilisations corporelles en cours.
2312	Terrains, agencements et aménagements de terrains.
2313	Constructions sur sol propre.
2314	Constructions sur sol d'autrui.
2315	Installations, matériel et outillage techniques.
2318	Autres immobilisations corporelles.
232	Immobilisations incorporelles en cours.
237	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles.
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles.
24	Immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition.
26	Participations et créances rattachées à des participations.
27	Autres immobilisations financières.
271	Titres immobilisés (droit de propriété).
272	Titres immobilisés (droit de créance).
273	Comptes de placement (long terme).

2731	Comptes de placements rémunérés.
274	Prêts.
275	Dépôts et cautionnements versés.
276	Autres créances immobilisées.
2761	Créances diverses.
2768	Intérêts courus.
28	Amortissements des immobilisations.
280	Amortissements des immobilisations incorporelles.
2801	Frais d'établissement.
28011	Frais de constitution.
28012	Frais de réorganisation.
28013	Frais d'évaluation.
2803	Frais d'études, de recherche et de développement et d'insertion.
28031	Frais d'études.
28032	Frais de recherche et de développement.
28033	Frais d'insertion.
2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.
2808	Autres immobilisations incorporelles.
281	Amortissements des immobilisations corporelles.
2811	Terrains de gisement.
2812	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
2813	Constructions sur sol propre.
28131	Bâtiments.
28135	Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC).
2814	Constructions sur sol d'autrui.
28141	Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics.
28145	Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements.
2815	Installations, matériel et outillage techniques.
28151	Installations complexes spécialisées.
28153	Installations à caractère spécifique.
28154	Matériel et outillage.
2816	Collections ; œuvres d'art.
2818	Autres immobilisations corporelles.
28181	Installations générales, agencements, aménagements divers.
28182	Matériel de transport.
28183	Matériel de bureau et matériel informatique.
28184	Mobilier.
28185	Cheptel.
28188	Autres immobilisations corporelles.
282	Amortissements des immobilisations reçues en affectation.
2821	Terrains.
2822	Agencements et aménagements de terrains, plantations à demeure.
2823	Constructions sur sol propre.
28231	Bâtiments.
28235	Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC).
2824	Constructions sur sol d'autrui.
28241	Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics.
28245	Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements.
2825	Installations, matériel et outillage techniques.
28251	Installations complexes spécialisées.
28253	Installations à caractère spécifique.
28254	Matériel et outillage.
2826	Collections, œuvres d'art.
2828	Autres immobilisations corporelles.
28281	Installations générales, agencements et aménagements divers.
28282	Matériel de transport.
28283	Matériel de bureau et matériel informatique.
28284	Mobilier.
28285	Cheptel.
28288	Autres immobilisations corporelles.
2829	Droits de l'affectant.
29	Dépréciation des immobilisations.
290	Dépréciation des immobilisations incorporelles.

2905	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.
2908	Autres immobilisations incorporelles.
291	Dépréciation des immobilisations corporelles.
2911	Terrains.
2912	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
2913	Constructions sur sol propre.
2914	Constructions sur sol d'autrui.
2915	Installations, matériel et outillage techniques.
2918	Autres immobilisations corporelles.
292	Dépréciation des immobilisations reçues en affectation.
293	Dépréciation des immobilisations en cours.
2931	Immobilisations corporelles en cours.
2932	Immobilisations incorporelles en cours.
296	Dépréciation des participations et créances rattachées à des participations.
297	Dépréciation des autres immobilisations financières.
2971	Titres immobilisés (droit de propriété).
2972	Titres immobilisés (droit de créance).
2974	Prêts.
2975	Dépôts et cautionnements versés.
2976	Autres créances immobilisées.

3. Comptes de stocks et en-cours

31	Matières premières (et fournitures).
32	Autres approvisionnements.
321	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical.
322	Fournitures consommables.
3221	Combustibles et carburants.
3222	Produits d'entretien.
3223	Fournitures d'atelier.
3224	Fournitures administratives.
3225	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs.
3226	Fournitures hôtelières.
3227	Emballages.
3228	Autres fournitures consommables.
323	Alimentation.
328	Autres fournitures suivies en stocks.
33	En-cours de production de biens.
35	Stocks de produits.
37	Stocks de marchandises.
38	Stocks des budgets annexes.
39	Dépréciations des stocks et en-cours.
391	Dépréciation des matières premières (et fournitures).
392	Dépréciation des autres approvisionnements.
393	Dépréciation des en-cours de production de biens.
395	Dépréciation des stocks de produits.
397	Dépréciation des stocks de marchandises.
398	Dépréciation des stocks des budgets annexes.

4. Comptes de tiers

40	Fournisseurs et comptes rattachés.
401	Fournisseurs.
4011	Fournisseurs ; exercice courant.
4012	Fournisseurs ; exercice précédent.
4014	Fournisseurs ; exercices antérieurs.
4017	Fournisseurs ; retenues de garanties, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés.
40171	Fournisseurs - Retenues de garanties.
40172	Fournisseurs - Oppositions.
40173	Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés.
403	Fournisseurs ; effets à payer.

404	Fournisseurs d'immobilisations.
4041	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice courant.
4042	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice précédent.
4044	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercices antérieurs.
4047	Fournisseurs d'immobilisations ; retenues de garanties, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés.
40471	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Retenues de garanties.
40472	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Oppositions.
40473	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés.
405	Fournisseurs d'immobilisations ; effet à payer.
407	Fournisseurs - Différences de conversion.
4071	Fournisseurs - Différences de conversion.
4074	Fournisseurs d'immobilisations - Différences de conversion.
408	Fournisseurs ; factures non parvenues.
409	Fournisseurs débiteurs.
4091	Avances et acomptes versés sur commandes.
4097	Fournisseurs autres avoirs.
4098	Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus.
41	Redevables et comptes rattachés.
411	Redevables ; exercice courant.
4111	Usagers.
4112	Caisse pivot ; forfait de soins.
4113	Caisses de sécurité sociale ; tarifications et prix de journée.
41131	Régime général.
41132	Régime agricole.
41133	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41134	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.
4114	Départements.
4115	Autres tiers payants.
4116	Etat.
41161	Dotations globales (loi sociale).
41162	Autres versements de l'Etat.
412	Redevables ; exercice précédent.
4121	Usagers.
4122	Caisse pivot ; forfait de soins.
4123	Caisses de sécurité sociale ; tarifications et prix de journée.
41231	Régime général.
41232	Régime agricole.
41233	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions agricoles.
41234	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.
4124	Départements.
4125	Autres tiers payants.
4126	Etat.
413	Clients - Effets à recevoir.
414	Redevables ; exercices antérieurs (à subdiviser par exercice).
4141	Usagers.
4143	Caisses de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41431	Régime général.
41432	Régime agricole.
41433	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41434	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.
4144	Départements.
4145	Autres tiers payants.
4146	Etat.
415	Créances irrécouvrables admises en non-valeur.
4151	Par le juge des comptes.
4152	Par le conseil d'administration.
417	Redevables ; Différences de conversion.
418	Redevables ; produits à recevoir.
419	Redevables créditeurs.
4191	Avances reçues.
41911	Usagers.
41913	Caisses de sécurité sociale.
41914	Départements.

41915	Autres tiers payants.
41916	Etat.
41917	Avances et contributions des hébergés.
419171	Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale.
419172	Contributions des hébergés admis à l'aide sociale.
4192	Avances reçues des clients.
4197	Clients, autres avoirs.
42	Personnel et comptes rattachés.
421	Personnel - rémunérations dues.
4211	Personnel - rémunérations dues ; exercice courant.
4212	Personnel - rémunérations dues ; exercice précédent.
4214	Personnel - rémunérations dues ; exercices antérieurs.
427	Personnel - oppositions.
428	Personnel - charges à payer et produits à recevoir.
4281	Prime de service à répartir.
4282	Dettes provisionnées pour congés à payer.
4286	Autres charges à payer.
4287	Produits à recevoir.
429	Déficits et débits des comptables et régisseurs.
43	Sécurité sociale et autres organismes sociaux.
431	Sécurité sociale.
437	Autres organismes sociaux.
438	Organismes sociaux - charges à payer et produits à recevoir.
4382	Charges sociales sur congés à payer.
4386	Autres charges à payer.
4387	Produits à recevoir.
44	Etat et autres collectivités publiques.
442	Etat - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers.
443	Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux.
4431	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance.
44311	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - Contributions versées par les hébergés.
44312	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - Ressources encaissées par le comptable.
443121	Ressources encaissées par le comptable.
443122	Contributions à reverser par le comptable à la collectivité d'assistance.
4432	Etat.
44321	Etat - Dépenses.
44322	Etat - Recettes.
44327	Etat - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés.
4433	Département.
44331	Département - Dépenses.
44332	Département - Recettes.
44337	Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés.
4436	Ecole nationale de la santé publique.
44361	ENSP - Dépenses.
44362	ENSP - Recettes.
4438	Autres collectivités publiques, organismes internationaux.
44381	Autres collectivités - Dépenses.
44382	Autres collectivités - Recettes.
445	Etat, taxes sur le chiffre d'affaires.
4452	TVA due intracommunautaire.
4455	Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser.
44551	TVA à décaisser.
44558	Taxes assimilées à la TVA à décaisser.
4456	Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles.
44562	TVA sur immobilisations.
44566	TVA sur les autres biens et services.
44567	Crédit de TVA à reporter.
44568	Taxes assimilées à la TVA déductible.
4457	Taxes sur le chiffre d'affaires collectées.
44571	TVA collectée.
44578	Taxes assimilées à la TVA collectée.

4458	Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente.
44583	Remboursement de TVA demandé.
44588	Taxe sur chiffres d'affaires à régulariser ou en attente - Autres.
445888	Autres.
447	Autres impôts, taxes et versements assimilés.
4471	Taxes sur les salaires.
4478	Autres impôts et taxes.
448	Etat, charges à payer et produits à recevoir.
4482	Charges fiscales sur congés à payer.
4486	Autres charges à payer.
4487	Produits à recevoir.
45	Compte de liaison avec la comptabilité principale et budgets annexes.
451	Compte de rattachement avec le budget principal.
452	Unités de long séjour.
455	Dotations non affectées.
456	Services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
4561	Maisons de retraite.
4563	Activité de production et de commercialisation.
4564	Services de soins infirmiers à domicile pour personnes âgées.
4565	Activité sociale.
4568	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
458	Autres services à comptabilité distincte.
46	Débiteurs et créditeurs divers.
462	Créances sur cessions d'immobilisations.
463	Fonds en dépôts.
4631	Fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968.
46311	Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires.
46312	Fonds des hospitalisés et hébergés sous sauvegarde de justice.
46313	Fonds des hospitalisés et hébergés sous tutelle ou curatelle.
46314	Fonds des bénéficiaires d'une mesure d'accompagnement judiciaire.
4632	Fonds reçus ou déposés ; usagers.
46321	Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés.
46322	Fonds trouvés sur les décédés.
46324	Fonds appartenant à des malades sortis.
46328	Fonds reçus ou déposés - autres.
4633	Autres fonds en dépôt.
46331	Pécule.
46332	Fonds de solidarité.
4634	Gestion des biens des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968.
46341	Masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés.
46342	Remise du préposé.
46343	Mesures conservatoires, avances de frais.
466	Excédents de versement.
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs.
4671	Autres comptes créditeurs.
46711	Créditeurs divers ; exercice courant.
46712	Créditeurs divers ; exercice précédent.
46714	Créditeurs divers ; exercices antérieurs.
4672	Autres comptes débiteurs.
46721	Débiteurs divers ; exercice courant.
46722	Débiteurs divers ; exercice précédent.
46724	Débiteurs divers ; exercices antérieurs.
4677	Débiteurs et créditeurs divers - Différences de conversion.
46771	Créditeurs divers - Différences de conversion.
46772	Débiteurs divers - Différences de conversion.
468	Divers - Charges à payer et produits à recevoir.
4682	Charges à payer sur ressources affectées.
46821	Fonds à engager.
46828	Autres ressources affectées.
4684	Produits à recevoir sur ressources affectées.
46841	Fonds à engager.
46848	Autres ressources affectées.
4686	Autres charges à payer.

4687	Produits à recevoir.
47	Comptes transitoires ou d'attente.
471	Recettes à classer ou à régulariser.
4711	Versements des régisseurs.
4712	Virements réimputés.
4713	Recettes perçues avant émission des titres.
4714	Recettes perçues en excédent à réimputer.
47141	Recettes perçues en excédent à réimputer (ne concerne que les comptables utilisant l'application HTR).
4718	Autres recettes à régulariser.
472	Dépenses à classer ou à régulariser.
4721	Dépenses réglées sans mandatement préalable.
4722	Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires).
4728	Autres dépenses à régulariser.
475	Legs et donations en cours de réalisation.
476	Différence de conversion - Actif.
4761	Diminution des créances.
47611	Diminution des prêts.
47612	Diminution d'autres créances.
4762	Augmentation des dettes.
47621	Augmentation d'emprunts et dettes assimilées.
47622	Augmentation d'autres dettes.
4768	Différences compensées par couverture de change.
477	Différence de conversion - Passif.
4771	Augmentation des créances.
47711	Augmentation des prêts.
47712	Augmentation d'autres créances.
4772	Diminution des dettes.
47721	Diminution d'emprunts et dettes assimilées.
47722	Diminution d'autres dettes.
4778	Différences compensées par couverture de change.
478	Autres comptes transitoires.
4781	Frais de poursuite rattachés.
4788	Autres comptes transitoires.
48	Comptes de régularisation.
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices.
4812	Frais d'acquisition des immobilisations.
4816	Frais d'émission des emprunts obligataires.
4817	Pénalités de renégociation de la dette.
4818	Charges différées liées à l'obligation d'équilibre budgétaire.
486	Charges constatées d'avance.
487	Produits constatés d'avance.
49	Dépréciation des comptes de tiers.
491	Dépréciation des comptes de redevables.
492	Dépréciation des comptes de clients.
496	Dépréciation des comptes de débiteurs divers.

5. Comptes financiers

50	Valeurs mobilières de placement.
506	Obligations.
507	Bons du Trésor.
508	Autres valeurs mobilières et créances assimilées.
51	Trésor et établissements financiers et assimilés.
511	Valeurs à l'encaissement.
5113	Chèques vacances et assimilés.
5115	Cartes bancaires à l'encaissement.
5116	TIP à l'encaissement.
5117	Valeurs impayées.
51172	Chèques impayés.
51175	Cartes bancaires impayées.
51176	TIP impayés.
51178	Autres valeurs impayées.
5118	Autres valeurs à l'encaissement.

515	Compte au Trésor.
516	Comptes de placement (court terme).
5161	Comptes de placement rémunérés.
5162	Comptes à terme.
518	Intérêts courus.
5186	Intérêts courus à payer.
5187	Intérêts courus à recevoir.
519	Crédit de trésorerie.
5192	Avances de trésorerie.
5193	Lignes de crédit de trésorerie.
51931	Lignes de crédit de trésorerie.
51932	Lignes de crédit de trésorerie liées à un emprunt.
54	Régies d'avances et accréditifs.
541	Disponibilités chez les régisseurs.
5411	Régisseurs d'avances (avances).
5412	Régisseurs de recettes (fonds de caisse).
5413	Administrateurs de legs.
58	Virements internes.
580	Virements internes.
583	Encaissements manuels.
584	Encaissements par lecture optique.
585	Encaissements par la procédure NOE.
589	Virements internes : reprise des balances de sortie.
59	Dépréciation des comptes financiers.

6. Comptes de charges

60	Achats et variation des stocks.
601	Achats stockés de matières premières et fournitures.
602	Achats stockés ; autres approvisionnements.
6021	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical.
6022	Fournitures consommables.
60221	Combustibles et carburants.
60222	Produits d'entretien.
60223	Fournitures d'atelier.
60224	Fournitures administratives.
60225	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs.
60226	Fournitures hôtelières.
602261	Couches, alèses, produits absorbants.
602268	Autres fournitures hôtelières.
60227	Emballages.
60228	Autres fournitures consommables.
6023	Alimentation.
6028	Autres fournitures suivies en stocks.
603	Variation des stocks.
6031	Variation des stocks de matières premières et fournitures.
6032	Variation des stocks des autres approvisionnements.
60321	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical.
60322	Fournitures consommables.
60323	Alimentation.
60328	Autres fournitures suivies en stocks.
6037	Variation des stocks de marchandises.
606	Achats non stockés de matières et fournitures.
6061	Fournitures non stockables.
60611	Eau et assainissement.
60612	Energie, électricité.
60613	Chauffage.
60618	Autres fournitures non stockables.
6062	Fournitures non stockées.
60621	Combustibles et carburants.
60622	Produits d'entretien.
60623	Fournitures d'atelier.
60624	Fournitures administratives.
60625	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs.

60626	Fournitures hôtelières.
606261	Couches, alèses, produits absorbants.
606268	Autres fournitures hôtelières.
60627	Emballages.
60628	Autres fournitures non stockées.
6063	Alimentation.
6066	Fournitures médicales.
6068	Autres achats non stockés de matières et fournitures.
607	Achats de marchandises.
609	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats.
6091	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats stockés de matières premières et fournitures.
6092	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats d'autres approvisionnements stockés.
6096	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats non stockés de matières et fournitures.
6097	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats de marchandises.
61	Services extérieurs.
611	Prestations de services avec des entreprises.
6111	Prestations à caractère médical.
6112	Prestations à caractère médico-social.
612	Redevances de crédit-bail.
6122	Crédit-bail mobilier.
6125	Crédit-bail immobilier.
613	Locations.
6132	Locations immobilières.
6135	Locations mobilières.
614	Charges locatives et de copropriété.
615	Entretien et réparations.
6152	Entretien et réparations sur biens immobiliers.
6155	Entretien et réparations sur biens mobiliers.
61551	Matériel médical.
61558	Autres matériels et outillages.
6156	Maintenance.
61561	Informatique.
61562	Matériel médical.
61568	Autres.
616	Primes d'assurances.
6161	Multirisques.
6162	Assurance dommage - Construction.
6163	Assurance transport.
6165	Responsabilité civile.
6166	Matériels.
6167	Assurances capital-décès « titulaires ».
6168	Primes d'assurance - Autres risques.
617	Etudes et recherches.
618	Divers.
6182	Documentation générale et technique.
6184	Concours divers (cotisations...).
6185	Frais de colloques, séminaires, conférences.
6188	Autres frais divers.
619	Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs.
62	Autres services extérieurs.
621	Personnel extérieur à l'établissement.
6211	Personnel intérimaire.
62111	Personnel administratif et hôtelier.
62113	Personnel médical et paramédical.
62118	Autres personnels.
6215	Personnel affecté à l'établissement.
6218	Autres personnels extérieurs.
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires.
6221	Frais de recrutement du personnel.
6223	Médecins (consultants exceptionnels).
6225	Indemnités au comptable et aux régisseurs.
6226	Honoraires.
6227	Frais d'actes et de contentieux.

6228	Divers.
623	Publicité, publications, relations publiques.
624	Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel.
6241	Transports de biens.
6242	Transports d'usagers.
6247	Transports collectifs du personnel.
6248	Transports divers.
625	Déplacements, missions et réceptions.
6251	Voyages et déplacements.
6255	Frais de déménagement.
6256	Missions.
6257	Réceptions.
626	Frais postaux et frais de télécommunications.
6261	Frais d'affranchissements.
6262	Frais de télécommunications.
627	Services bancaires et assimilés.
628	Divers.
6281	Prestations de blanchissage à l'extérieur.
6282	Prestations d'alimentation à l'extérieur.
6283	Prestations de nettoyage à l'extérieur.
6284	Prestations d'informatique à l'extérieur.
6287	Remboursement de frais.
6288	Autres.
629	Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs.
63	Impôts, taxes et versements assimilés.
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts).
6311	Taxe sur les salaires.
6312	Taxe d'apprentissage.
6318	Autres impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations.
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes).
6331	Versement de transport.
6332	Allocation logement.
6333	Participation des employeurs à la formation professionnelle continue.
6336	Cotisation au fonds pour l'emploi hospitalier.
6338	Autres impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations.
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts).
6351	Impôts directs.
63511	Taxe professionnelle.
63512	Taxes foncières.
63513	Autres impôts locaux.
6353	Impôts indirects.
6354	Droits d'enregistrement et de timbre.
6358	Autres droits.
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes).
64	Charges de personnel.
641	Rémunérations du personnel non médical.
6411	Personnel titulaire et stagiaire.
64111	Rémunération principale.
64112	NBI, supplément familial de traitement et indemnité de résidence.
64113	Prime de service.
64116	Indemnités de préavis et de licenciement.
64118	Autres indemnités.
6413	Personnel non titulaire sur emplois permanents.
64131	Rémunération principale.
64136	Indemnités de préavis et de licenciement.
64138	Autres indemnités.
6415	Personnel non médical de remplacement.
64151	Rémunération principale.
64156	Indemnités de préavis et de licenciement.
64158	Autres indemnités.
6416	Emplois d'insertion.
6417	Apprentis.
6419	Remboursements sur rémunérations du personnel non médical.

642	Rémunération du personnel médical.
6421	Praticiens.
6425	Gardes et astreintes.
6428	Autres.
6429	Remboursements sur rémunérations du personnel médical.
643	Personnes handicapées.
6431	Rémunération directe versée par l'ESAT (établissement spécialisé d'aide par le travail).
6432	Aide au poste.
6438	Autres rémunérations.
645	Charges de sécurité sociale et de prévoyance.
6451	Personnel non médical.
64511	Cotisations à l'URSSAF.
64512	Cotisations aux mutuelles.
64513	Cotisations aux caisses de retraite.
64514	Cotisations à l'ASSEDIC.
64515	Cotisations à la CNRACL.
64518	Cotisations aux autres organismes sociaux.
6452	Personnel médical.
64521	Cotisations à l'URSSAF.
64522	Cotisations aux mutuelles.
64523	Cotisations aux caisses de retraite.
64524	Cotisations à l'ASSEDIC.
64525	Cotisations à la CNRACL.
64528	Cotisations aux autres organismes sociaux.
6459	Remboursements sur charges de sécurité sociale et de prévoyance.
646	Personnes handicapées.
6461	Cotisations à la MSA.
6462	Cotisations à l'URSSAF.
6463	Cotisations aux mutuelles.
6464	Cotisations aux caisses de retraite.
6468	Autres.
647	Autres charges sociales.
6471	Prestations versées pour le compte du FNAL.
6472	Fonds de solidarité.
6473	Allocations de chômage.
6475	Médecine du travail.
6478	Divers.
64781	Carte de transport.
64783	Comités d'hygiène et de sécurité.
64784	Œuvres sociales.
64788	Autres.
648	Autres charges de personnel.
6481	Indemnités aux ministres des cultes.
6482	Indemnités des religieuses et reposance.
6483	Versements aux agents en cessation anticipée et progressive d'activité.
6488	Autres charges diverses de personnel.
6489	Fonds de compensation des cessations anticipées d'activité.
65	Autres charges de gestion courante.
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires.
654	Pertes sur créances irrécouvrables.
655	Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
6551	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un groupement de coopération sociale et médico-sociale.
6558	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un autre groupement.
657	Subventions.
6571	Subventions aux associations participant à la vie sociale des usagers.
6578	Autres subventions.
658	Charges diverses de gestion courante.
6581	Frais de culte et d'inhumation.
6582	Pécule.
6586	Fonds de solidarité.
6587	Participation aux frais de scolarité (Ecole nationale de la santé publique).
6588	Autres.
66	Charges financières.

661	Charges d'intérêts.
6611	Intérêts des emprunts et dettes.
6615	Intérêts des lignes de crédit de trésorerie.
6618	Autres charges d'intérêts.
665	Escomptes accordés.
666	Pertes de change.
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement.
668	Autres charges financières.
67	Charges exceptionnelles.
671	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion.
6711	Intérêts moratoires et pénalités sur marchés.
6712	Pénalités, amendes fiscales et pénales.
6715	Contribution exceptionnelle et temporaire (CET).
6717	Rappels d'impôts.
6718	Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion.
673	Titres annulés (sur exercices antérieurs).
675	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés.
678	Autres charges exceptionnelles.
68	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions.
681	Dotations aux amortissements aux dépréciations et aux provisions : charges d'exploitation.
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.
68111	Immobilisations incorporelles.
68112	Immobilisations corporelles.
6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir.
6815	Dotations aux provisions d'exploitation.
6816	Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles.
6817	Dotations aux dépréciations des actifs circulants.
68173	Stocks et en-cours.
68174	Créances.
686	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions : charges financières.
6862	Dotations aux amortissements des charges financières à répartir.
6865	Dotations aux provisions financières.
6866	Dotations aux dépréciations des éléments financiers.
687	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions : charges exceptionnelles.
6871	Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations.
6872	Dotations aux provisions réglementées (immobilisations).
68725	Dotations aux amortissements dérogatoires.
6874	Dotations aux autres provisions réglementées.
68741	Dotations aux provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
68742	Dotations aux provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
68748	Autres.
6876	Dotations aux dépréciations exceptionnelles.

7. Comptes de produits

70	Produits.
701	Vente de produits finis.
702	Ventes de produits intermédiaires.
703	Ventes de produits résiduels.
706	Prestations de services.
707	Ventes de marchandises.
708	Produits des activités annexes.
7081	Produits des services exploités dans l'intérêt du personnel.
7082	Participations forfaitaires des usagers.
70821	Forfaits journaliers.
70822	Participations des personnes handicapées prévues au quatrième alinéa de l'article L. 242-4 du CASF.
70823	Participations aux frais de repas et de transport dans les ESAT.
70828	Autres participations forfaitaires des usagers.
7084	Prestations effectuées par les usagers.
7085	Prestations délivrées aux usagers, accompagnants et autres tiers.
7086	Bonis sur reprises d'emballages consignés.

7087	Remboursement de frais par les budgets annexes.
7088	Autres produits d'activités annexes.
709	Rabais, remises, ristournes accordés par l'établissement.
71	Production stockée (ou déstockage).
713	Variation des stocks, en-cours de production, produits.
7133	Variation des en-cours de production de biens.
7135	Variation des stocks de produits.
72	Production immobilisée.
721	Immobilisations incorporelles.
722	Immobilisations corporelles.
73	Dotations et produits de tarification.
731	Produits des tarifications relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
7311	Forfait global de soins (art. 5, loi APA).
7312	Prix de journée hébergement (établissements relevant du 6° de l'article L. 312-1 du CASF).
7313	Prix de journée (établissements relevant de l'article L. 312-1, sauf le 6°).
7315	Dotation globale soins SSIAD.
73151	Dotation globale soins SSIAD - Personnes âgées.
73152	Dotation globale soins SSIAD - Personnes handicapées.
73158	Dotation globale soins SSIAD - Autres.
7316	Dotation globale des établissements relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
7317	Tarif hébergement (EHPAD).
73171	Département.
73172	Hébergé.
7318	Autres produits des établissements relevant de la loi sociale.
734	Tarif dépendance.
7341	Tarif dépendance couvert par l'APA.
7342	Participation du résident au tarif dépendance.
7343	Contribution de l'assurance maladie prévue à l'article R. 314-188 du code de l'action sociale et des familles.
7344	Dotation budgétaire globale (APA).
736	Tarifs soins (EHPAD).
7361	Dotation globale de financement soins.
7362	Hébergé.
737	Produits des prestations non prises en compte dans les tarifs journaliers afférents aux soins.
7371	Prestations exclues du calcul des tarifs journaliers afférents aux soins.
7372	Produit de la facturation des charges non incluses dans les tarifs journaliers afférents aux soins (tarif partiel).
74	Subventions d'exploitation et participations.
747	Fonds à engager.
748	Autres subventions et participations.
7481	Fonds pour l'emploi hospitalier.
7484	Aide forfaitaire à l'apprentissage.
7488	Autres.
75	Autres produits de gestion courante.
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires.
754	Remboursements de frais.
7541	Formation professionnelle.
7542	Remboursement par la sécurité sociale de frais médicaux et paramédicaux.
7543	Complément de rémunération des personnes handicapées (ESAT).
7548	Autres remboursements de frais.
755	Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
7551	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un groupement de coopération sociale et médico-sociale.
7558	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un autre groupement.
758	Produits divers de gestion courante.
7586	Produits de la gestion des actes de la vie civile des personnes protégées par la loi.
7588	Autres produits divers de gestion courante.
76	Produits financiers.
761	Produits de participations.
762	Produits des autres immobilisations financières.
764	Revenus des valeurs mobilières de placement.
765	Escomptes obtenus.
766	Gains de change.

767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.
768	Autres produits financiers.
77	Produits exceptionnels.
771	Produits exceptionnels sur opérations de gestion.
7715	Contribution exceptionnelle et temporaire.
7718	Autres.
773	Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale.
775	Produits des cessions d'éléments d'actif.
777	Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice.
778	Autres produits exceptionnels.
78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.
781	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation).
7811	Reprises sur amortissements, des immobilisations incorporelles et corporelles.
7815	Reprises sur provisions d'exploitation.
7816	Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles.
7817	Reprises sur dépréciations des actifs circulants.
786	Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits financiers).
7865	Reprises sur provisions financières.
7866	Reprises sur dépréciations des éléments financiers.
78662	Immobilisations financières.
78665	Valeurs mobilières de placement.
787	Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels).
7872	Reprises sur provisions réglementées (immobilisations).
78725	Reprise sur amortissements dérogatoires.
7874	Reprises sur autres provisions réglementées.
78741	Reprises sur provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
78742	Reprises sur provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
78748	Autres.
7876	Reprises sur dépréciations exceptionnelles.
79	Transferts de charges.
791	Transfert de charges d'exploitation.
796	Transfert de charges financières.
797	Transfert de charges exceptionnelles.

(1) A n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux des collectivités et établissements publics locaux éligibles au FCTVA.

A N N E X E 2

PLAN COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX DONT LA CAPACITÉ NE DÉPASSE PAS 100 LITS OU PLACES

1. *Comptes de capitaux*

10	Dotations, fonds divers et réserves.
102	Dotations et fonds divers.
1021	Dotation.
1022	Compléments de dotation ; Etat.
10222	FCTVA (2).
10228	Autres compléments de dotation ; Etat.
1023	Compléments de dotation ; organismes autres que l'Etat.
1025	Dons et legs en capital.
106	Réserves.
1064	Réserve des plus-values nettes.
1068	Autres réserves.
10682	Excédents affectés à l'investissement.
10685	Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (réserve de trésorerie).
10686	Réserve de compensation.
10686.0	Budget général.
10686.1	Services relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
10686.2	Unité de long séjour.

10686.3	EHPAD.
10686.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
10686.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
10686.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
10686.61	Maison de retraite.
10686.64	Services de soins infirmiers à domicile.
10686.68	Autres services relevant de l'article R. 312-1 du CASF.
10687	Réserve de compensation des charges d'amortissement.
10687.0	Budget général.
10687.2	Unité de long séjour
10687.3	EHPAD.
10687.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
10687.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
10687.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
10687.61	Maison de retraite.
10687.64	Services de soins infirmiers à domicile.
10687.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
11	Report à nouveau (solde créditeur ou débiteur).
110	Report à nouveau (solde créditeur).
110.0	Budget général.
110.2	Unité de long séjour.
110.3	EHPAD.
110.3.1	EHPAD section tarifaire hébergement.
110.3.2	EHPAD section tarifaire dépendance.
110.3.3	EHPAD section tarifaire soins.
110.61	Maison de retraite.
110.64	Services de soins infirmiers à domicile.
110.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
111	Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reductibles.
111.0	Budget général.
111.1	Service relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
111.2	Unité de long séjour.
111.3	EHPAD.
111.3.1	EHPAD ; section tarifaire hébergement.
111.3.2	EHPAD ; section tarifaire dépendance.
111.3.3	EHPAD ; section tarifaire soins.
111.61	Maison de retraite.
111.64	Services de soins infirmiers à domicile.
111.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
114	Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R. 314-52 du code de l'action sociale et des familles.
114.1	Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R. 341-52 du code de l'action sociale et des familles.
114.1.0	Budget général.
114.1.2	Unité de long séjour.
114.1.3	EHPAD.
114.1.31	EHPAD ; section tarifaire hébergement.
114.1.32	EHPAD ; section tarifaire dépendance.
114.1.33	EHPAD ; section tarifaire soins.
114.1.61	Maison de retraite.
114.1.64	Services de soins infirmiers à domicile.
114.1.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
116	Amortissements comptables excédentaires différés.
116.1	Amortissements comptables excédentaires différés.
119	Report à nouveau (solde débiteur).
119.0	Budget général.
119.1	Services relevant de l'article R. 314-74 du CASF.
119.2	Unité de long séjour.
119.3	EHPAD.
119.3.1	EHPAD ; section tarifaire hébergement.
119.3.2	EHPAD ; section tarifaire dépendance.
119.3.3	EHPAD ; section tarifaire soins.
119.61	Maison de retraite.
119.64	Services de soins infirmiers à domicile.

119.68	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
12	Résultat de l'exercice (excédent ou déficit).
13	Subventions d'investissement.
131	Subventions d'équipement transférables.
139	Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat.
14	Provisions réglementées.
141	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
141.1	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR. – Dotation par recours à l'emprunt.
141.2	Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR. – Dotation par financement de l'autorité de tarification.
142	Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
145	Amortissements dérogatoires.
148	Autres provisions réglementées.
15	Provisions.
151	Provisions pour risques.
1511	Provisions pour litiges.
1515	Provisions pour perte de change.
1518	Autres provisions pour risques.
157	Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.
1572	Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions (PGE).
158	Autres provisions pour charges.
1581	Provisions pour rémunération des personnes handicapées.
1582	Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer.
1588	Autres provisions pour charges.
16	Emprunts et dettes assimilées.
163	Emprunts obligataires.
164	Emprunts auprès des établissements de crédit.
1641	Emprunts en euros.
1643	Emprunts en devises.
1644	Emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie.
165	Dépôts et cautionnements reçus.
166	Refinancement de la dette.
167	Emprunts et dettes assortis de conditions particulières.
168	Autres emprunts et dettes assimilées.
1681	Autres emprunts.
1687	Autres dettes.
1688	Intérêts courus.
169	Primes de remboursement des obligations.
18	Compte de liaison : affectation (budgets annexes - régies non personnalisées).
181	Compte de liaison : affectation à...

2. Comptes d'immobilisations

20	Immobilisations incorporelles.
201	Frais d'établissement.
2011	Frais de constitution.
2012	Frais de réorganisation.
2013	Frais d'évaluation.
203	Frais d'études, de recherche et de développement et d'insertion.
2031	Frais d'études.
2032	Frais de recherche et de développement.
2033	Frais d'insertion.
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.
208	Autres immobilisations incorporelles.
21	Immobilisations corporelles.
211	Terrains.
212	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
213	Constructions sur sol propre.
214	Constructions sur sol d'autrui.
215	Installations, matériel et outillage techniques.
216	Collections ; œuvres d'art.

218	Autres immobilisations corporelles.
2181	Installations générales, agencements, aménagements divers.
2182	Matériel de transport.
2183	Matériel de bureau et matériel informatique.
2184	Mobilier.
2185	Cheptel.
2188	Autres immobilisations corporelles.
22	Immobilisations reçues en affectation.
221	Terrains.
222	Agencements et aménagements de terrains, plantations à demeure.
223	Constructions sur sol propre.
224	Constructions sur sol d'autrui.
225	Installations, matériel et outillage technique.
226	Collections, œuvres d'art.
228	Autres immobilisations corporelles.
2281	Installations générales, agencements et aménagements divers.
2282	Matériel de transport.
2283	Matériel de bureau et matériel informatique.
2284	Mobilier.
2285	Cheptel.
2288	Autres immobilisations corporelles.
229	Droits de l'affectant.
23	Immobilisations en cours.
231	Immobilisations corporelles en cours.
2312	Terrains, agencements et aménagements de terrains.
2313	Constructions sur sol propre.
2314	Constructions sur sol d'autrui.
2315	Installations, matériel et outillage techniques.
2318	Autres immobilisations corporelles.
232	Immobilisations incorporelles en cours.
237	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles.
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles.
24	Immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition.
26	Participations et créances rattachées à des participations.
27	Autres immobilisations financières.
271	Titres immobilisés (droit de propriété).
272	Titres immobilisés (droit de créance).
273	Comptes de placement (long terme).
2731	Comptes de placements rémunérés.
274	Prêts.
275	Dépôts et cautionnements versés.
276	Autres créances immobilisées.
2761	Créances diverses.
2768	Intérêts courus.
28	Amortissements des immobilisations.
280	Amortissements des immobilisations incorporelles.
2801	Frais d'établissement.
28011	Frais de constitution.
28012	Frais de réorganisation.
28013	Frais d'évaluation.
2803	Frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion.
28031	Frais d'études.
28032	Frais de recherche et de développement.
28033	Frais d'insertion.
2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.
2808	Autres immobilisations incorporelles.
281	Amortissements des immobilisations corporelles.
2811	Terrains.
2812	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
2813	Constructions sur sol propre.
2814	Constructions sur sol d'autrui.
2815	Installations, matériel et outillage techniques.
2816	Collections ; œuvre d'art.

2818	Autres immobilisations corporelles.
28181	Installations générales ; agencements, aménagements divers.
28182	Matériel de transport.
28183	Matériel de bureau et matériel informatique.
28184	Mobilier.
28185	Cheptel.
28188	Autres immobilisations corporelles.
282	Amortissements des immobilisations reçues en affectation.
2821	Terrains.
2822	Agencements et aménagements de terrains, plantations à demeure.
2823	Constructions sur sol propre.
2824	Constructions sur sol d'autrui.
2825	Installations, matériel et outillage techniques.
2826	Collections, œuvres d'art.
2828	Autres immobilisations corporelles.
28281	Installations générales, agencements et aménagements divers.
28282	Matériel de transport.
28283	Matériel de bureau et matériel informatique.
28284	Mobilier.
28285	Cheptel.
28288	Autres immobilisations corporelles.
2829	Droits de l'affectant.
29	Dépréciation des immobilisations.
290	Dépréciation des immobilisations incorporelles.
291	Dépréciation des immobilisations corporelles.
2911	Terrains.
2912	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.
2913	Constructions sur sol propre.
2914	Constructions sur sol d'autrui.
2915	Installations, matériel et outillage techniques.
2918	Autres immobilisations corporelles.
292	Dépréciation des immobilisations reçues en affectation.
293	Dépréciation des immobilisations en cours.
2931	Immobilisations corporelles en cours.
2932	Immobilisations incorporelles en cours.
296	Dépréciation des participations et créances rattachées à des participations.
297	Dépréciation des autres immobilisations financières.
2971	Titres immobilisés (droit de propriété).
2972	Titres immobilisés (droit de créance).
2974	Prêts.
2975	Dépôts et cautionnements versés.
2976	Autres créances immobilisées.

3. Comptes de stocks et en-cours

31	Matières premières (et fournitures).
32	Autres approvisionnements.
321	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical.
322	Fournitures consommables.
323	Alimentation.
328	Autres fournitures suivies en stocks.
33	En-cours de production de biens.
35	Stocks de produits.
37	Stocks de marchandises.
38	Stocks des budgets annexes.
39	Dépréciations des stocks et en-cours.
391	Dépréciation des matières premières (et fournitures).
392	Dépréciation des autres approvisionnements.
393	Dépréciation des en-cours de production de biens.
395	Dépréciation des stocks de produits.
397	Dépréciation des stocks de marchandises.
398	Dépréciation des stocks des budgets annexes.

4. Comptes de tiers

40	Fournisseurs et comptes rattachés.
401	Fournisseurs.
4011	Fournisseurs ; exercice courant.
4012	Fournisseurs ; exercice précédent.
4014	Fournisseurs ; exercices antérieurs.
4017	Fournisseurs ; retenues de garanties, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés.
40171	Fournisseurs - Retenues de garanties.
40172	Fournisseurs - Oppositions.
40173	Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés.
403	Fournisseurs ; effets à payer.
404	Fournisseurs d'immobilisations.
4041	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice courant.
4042	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercice précédent.
4044	Fournisseurs ; achats d'immobilisations ; exercices antérieurs.
4047	Fournisseurs d'immobilisations ; retenues de garanties, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés.
40471	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Retenues de garanties.
40472	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Oppositions.
40473	Fournisseurs - Achats d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés.
405	Fournisseurs d'immobilisations ; effet à payer.
407	Fournisseurs - Différences de conversion.
4071	Fournisseurs - Différences de conversion.
4074	Fournisseurs d'immobilisation - Différences de conversion.
408	Fournisseurs ; factures non parvenues.
409	Fournisseurs débiteurs.
4091	Avances et acomptes versés sur commandes.
4097	Fournisseurs autres avoirs.
4098	Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus.
41	Redevables et comptes rattachés.
411	Redevables ; exercice courant.
4111	Usagers.
4112	Caisse pivot ; forfait de soins.
4113	Caisses de sécurité sociale ; tarifications et prix de journée.
41131	Régime général.
41132	Régime agricole.
41133	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41134	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.
4114	Départements.
4115	Autres tiers payants.
4116	Etat.
41161	Dotations globales (loi sociale).
41162	Autres versements de l'Etat.
412	Redevables ; exercice précédent.
4121	Usagers.
4122	Caisse pivot ; forfait de soins.
4123	Caisses de sécurité sociale ; tarifications et prix de journée.
41231	Régime général.
41232	Régime agricole.
41233	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41234	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.
4124	Départements.
4125	Autres tiers payants.
4126	Etat.
413	Clients ; effets à recevoir.
414	Redevables ; exercices antérieurs (à subdiviser par exercice).
4141	Usagers.
4143	Caisses de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41431	Régime général.
41432	Régime agricole.
41433	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles.
41434	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale.

4144	Départements.
4145	Autres tiers payants.
4146	Etat.
415	Créances irrécouvrables admises en non-valeur.
4151	Par le juge des comptes.
4152	Par le conseil d'administration.
417	Redevables. Différences de conversion.
418	Redevables ; produits à recevoir.
419	Redevables créditeurs.
4191	Avances reçues.
41911	Usagers.
41913	Caisses de sécurité sociale.
41914	Départements.
41915	Autres tiers payants.
41916	Etat.
41917	Avances et contributions des hébergés.
419171	Provision versée par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale.
419172	Contributions des hébergés admis à l'aide sociale.
4192	Avances reçues des clients.
4197	Clients, autres avoirs.
42	Personnel et comptes rattachés.
421	Personnel ; rémunérations dues.
4211	Personnel ; rémunérations dues ; exercice courant.
4212	Personnel ; rémunérations dues ; exercice précédent.
4214	Personnel ; rémunérations dues ; exercices antérieurs.
427	Personnel ; oppositions.
428	Personnel ; charges à payer et produits à recevoir.
4281	Prime de service à répartir.
4282	Dettes provisionnées pour congés à payer.
4286	Autres charges à payer.
4287	Produits à recevoir.
429	Déficits et débits des comptables et régisseurs.
43	Sécurité sociale et autres organismes sociaux.
431	Sécurité sociale.
437	Autres organismes sociaux.
438	Organismes sociaux - charges à payer et produits à recevoir.
4382	Charges sociales sur congés à payer.
4386	Autres charges à payer.
4387	Produits à recevoir.
44	Etat et autres collectivités publiques.
442	Etat - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers.
443	Opérations particulières avec l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux.
4431	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance.
44311	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - contributions versées par les hébergés.
44312	Opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable.
443121	Ressources encaissées par le comptable.
443122	Contributions à reverser par le comptable à la collectivité d'assistance.
4432	Etat.
44321	Etat - Dépenses.
44322	Etat - Recettes.
44327	Etat - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés.
4433	Département.
44331	Département - Dépenses.
44332	Département - Recettes.
44337	Département - Aide sociale - Versement des contributions des hébergés.
4436	Ecole nationale de la santé publique.
44361	ENSP - Dépenses.
44362	ENSP - Recettes.
4438	Autres collectivités publiques, organismes internationaux.
44381	Autres collectivités - Dépenses.
44382	Autres collectivités - Recettes.

445	Etat, taxe sur le chiffre d'affaires.
4452	TVA due intracommunautaire.
4455	Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser.
4456	Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles.
4457	Taxes sur le chiffre d'affaires collectées.
4458	Taxes sur le chiffre d'affaires à régulariser ou en attente.
447	Autres impôts, taxes et versements assimilés.
4471	Taxes sur les salaires.
4478	Autres impôts et taxes.
448	Etat, charges à payer et produits à recevoir.
4482	Charges fiscales sur congés à payer.
4486	Autres charges à payer.
4487	Produits à recevoir.
45	Compte de liaison avec la comptabilité principale et budgets annexes.
451	Compte de rattachement avec le budget principal.
452	Unités de long séjour.
455	Dotations non affectées.
456	Services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
4561	Maisons de retraite.
4563	Activité de production et de commercialisation.
4564	Services de soins infirmiers à domicile pour personnes âgées.
4565	Activité sociale.
4568	Autres services relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
458	Autres services à comptabilité distincte.
46	Débiteurs et créditeurs divers.
462	Créances sur cessions d'immobilisations.
463	Fonds en dépôts.
4631	Fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968.
46311	Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires.
46312	Fonds des hospitalisés et hébergés sous sauvegarde de justice.
46313	Fonds des hospitalisés et hébergés sous tutelle ou curatelle.
46314	Fonds des bénéficiaires d'une mesure d'accompagnement judiciaire.
4632	Fonds reçus ou déposés ; usagers.
46321	Fonds reçus ou déposés ; hospitalisés et hébergés.
46322	Fonds trouvés sur les décédés.
46324	Fonds appartenant à des malades sortis.
46328	Fonds reçus ou déposés ; autres.
4633	Autres fonds en dépôt.
46331	Pécule.
46332	Fonds de solidarité.
4634	Gestion des biens des malades majeurs protégés par la loi du 3 janvier 1968.
46341	Masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés.
46342	Remise du préposé.
46343	Mesures conservatoires, avances de frais.
466	Excédents de versement.
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs.
4671	Autres comptes créditeurs.
46711	Créditeurs divers ; exercice courant.
46712	Créditeurs divers ; exercice précédent.
46714	Créditeurs divers ; exercices antérieurs.
4672	Autres comptes débiteurs.
46721	Débiteurs divers ; exercice courant.
46722	Débiteurs divers ; exercice précédent.
46724	Débiteurs divers ; exercices antérieurs.
4677	Débiteurs et créditeurs divers - Différences de conversion.
46771	Créditeurs divers - Différences de conversion.
46772	Débiteurs divers - Différences de conversion.
468	Divers - Charges à payer et produits à recevoir.
4682	Charges à payer sur ressources affectées.
46821	Fonds à engager.
46828	Autres ressources affectées.
4684	Produits à recevoir sur ressources affectées.
46841	Fonds à engager.

46848	Autres ressources affectées.
4686	Autres charges à payer.
4687	Produits à recevoir.
47	Comptes transitoires ou d'attente.
471	Recettes à classer ou à régulariser.
4711	Versements des régisseurs.
4712	Virements réimputés.
4713	Recettes perçues avant émission des titres.
4714	Recettes perçues en excédent à réimputer.
47141	Recettes perçues en excédent à réimputer (ne concerne que les comptables utilisant l'application HTR).
4718	Autres recettes à régulariser.
472	Dépenses à classer ou à régulariser.
4721	Dépenses réglées sans mandatement préalable.
4722	Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires).
4728	Autres dépenses à régulariser.
475	Legs et donations en cours de réalisation.
476	Différence de conversion - Actif.
4761	Diminution des créances.
47611	Diminution des prêts.
47612	Diminution d'autres créances.
4762	Augmentation des dettes.
47621	Augmentation d'emprunts et dettes assimilées.
47622	Augmentation d'autres dettes.
4768	Différences compensées par couverture de change.
477	Différence de conversion - Passif.
4771	Augmentation des créances.
47711	Augmentation des prêts.
47712	Augmentation d'autres créances.
4772	Diminution des dettes.
47721	Diminution d'emprunts et dettes assimilées.
47722	Diminution d'autres dettes.
4778	Différences compensées par couverture de change.
478	Autres comptes transitoires.
4781	Frais de poursuite rattachés.
4788	Autres comptes transitoires.
48	Comptes de régularisation.
481	Charges à répartir sur plusieurs exercices.
4812	Frais d'acquisition des immobilisations.
4816	Frais d'émission des emprunts obligataires.
4817	Pénalités de renégociation de la dette.
4818	Charges à étaler.
486	Charges constatées d'avance.
487	Produits constatés d'avance.
49	Dépréciation des comptes de tiers.
491	Dépréciation des comptes de redevables.
492	Dépréciation des comptes de clients.
496	Dépréciation des comptes de débiteurs divers.

5. Comptes financiers

50	Valeurs mobilières de placement.
506	Obligations.
507	Bons du Trésor.
508	Autres valeurs mobilières et créances assimilées.
51	Trésor et établissements financiers et assimilés.
511	Valeurs à l'encaissement.
5113	Chèques vacances et assimilés.
5115	Cartes bancaires à l'encaissement.
5116	TIP à l'encaissement.
5117	Valeurs impayées.
51172	Chèques impayés.
51175	Cartes bancaires impayées.
51176	TIP impayés.

51178	Autres valeurs impayées.
5118	Autres valeurs à l'encaissement.
515	Compte au Trésor.
516	Comptes à terme de placement (court terme).
5161	Comptes de placement rémunérés.
5162	Comptes à terme.
518	Intérêts courus.
5186	Intérêts courus à payer.
5187	Intérêts courus à recevoir.
519	Crédit de trésorerie.
5192	Avances de trésorerie.
5193	Lignes de crédit de trésorerie.
54	Régies d'avances et accréditifs.
541	Disponibilités chez les régisseurs.
5411	Régisseurs d'avances (avances).
5412	Régisseurs de recettes (fonds de caisse).
5413	Administrateurs de legs.
58	Virements internes.
580	Virements internes.
583	Encaissements manuels.
584	Encaissements par lecture optique.
585	Encaissements par la procédure NOE.
589	Virements internes : reprise des balances de sortie.
59	Dépréciation des comptes financiers.

6. Comptes de charges

60	Achats et variation des stocks.
601	Achats stockés de matières premières et fournitures.
602	Achats stockés ; autres approvisionnements.
6021	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical.
6022	Fournitures consommables.
6023	Alimentation.
6028	Autres fournitures suivies en stocks.
603	Variation des stocks.
6031	Variation des stocks de matières premières et fournitures.
6032	Variation des stocks des autres approvisionnements.
6037	Variation des stocks de marchandises.
606	Achats non stockés de matières et fournitures.
6061	Fournitures non stockables.
6062	Fournitures non stockées.
6063	Alimentation.
6066	Fournitures médicales.
6068	Autres achats non stockés de matières et fournitures.
607	Achats de marchandises.
609	Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats.
6091	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats stockés de matières premières et fournitures.
6092	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats d'autres approvisionnements stockés.
6096	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats non stockés de matières et fournitures.
6097	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats de marchandises.
61	Services extérieurs.
611	Prestations de services avec des entreprises.
6111	Prestations à caractère médical.
6112	Prestations à caractère médico-social.
612	Redevances de crédit-bail.
613	Locations.
614	Charges locatives et de copropriété.
615	Entretien et réparations.
616	Primes d'assurances.
617	Etudes et recherches.
618	Divers.
619	Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs.
62	Autres services extérieurs.
621	Personnel extérieur à l'établissement.

6211	Personnel intérimaire.
6215	Personnel affecté à l'établissement.
6218	Autres personnels extérieurs.
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires.
623	Publicité, publications, relations publiques.
624	Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel.
625	Déplacements, missions et réceptions.
626	Frais postaux et frais de télécommunications.
627	Services bancaires et assimilés.
628	Divers.
6281	Prestations de blanchissage à l'extérieur.
6282	Prestations d'alimentation à l'extérieur.
6283	Prestation de nettoyage à l'extérieur.
6284	Prestation d'informatique à l'extérieur.
6287	Remboursement de frais.
6288	Autres.
629	Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs.
63	Impôts, taxes et versements assimilés.
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts).
6311	Taxe sur les salaires.
6312	Taxe d'apprentissage.
6318	Autres impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations.
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes).
635	Autres impôts, taxes et versements assimilés (administration des impôts).
637	Autres impôts, taxes et versements assimilés (autres organismes).
64	Charges de personnel.
641	Rémunérations du personnel non médical.
6411	Personnel titulaire et stagiaire.
6413	Personnel non titulaire sur emplois permanents.
6415	Personnel non médical de remplacement.
6416	Emplois d'insertion.
6417	Apprentis.
6419	Remboursements sur rémunérations du personnel non médical.
642	Rémunération du personnel médical.
6422	Rémunération du personnel médical.
6429	Remboursements sur rémunérations du personnel médical.
643	Personnes handicapées.
6431	Rémunération directe versée par l'ESAT (établissement spécialisé d'aide par le travail).
6432	Aide au poste.
6438	Autres rémunérations.
645	Charges de sécurité sociale et de prévoyance.
6451	Personnel non médical.
6452	Personnel médical.
6459	Remboursements sur charges de sécurité sociale et de prévoyance.
646	Personnes handicapées.
6461	Cotisations à la MSA.
6462	Cotisations à l'URSSAF.
6463	Cotisations aux mutuelles.
6464	Cotisations aux caisses de retraite.
6468	Autres.
647	Autres charges sociales.
648	Autres charges de personnel.
65	Autres charges de gestion courante.
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires.
654	Pertes sur créances irrécouvrables.
655	Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
6551	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un groupement de coopération sociale et médico-sociale.
6558	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un autre groupement.
657	Subventions.
658	Charges diverses de gestion courante.
66	Charges financières.
661	Charges d'intérêts.
665	Escomptes accordés.

666	Pertes de change.
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement.
668	Autres charges financières.
67	Charges exceptionnelles.
671	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion.
673	Titres annulés (sur exercices antérieurs).
675	Valeurs comptables des éléments d'actif cédés.
678	Autres charges exceptionnelles.
68	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions.
681	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions : charges d'exploitation.
6811	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.
6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir.
6815	Dotations aux provisions d'exploitation.
6816	Dotations aux dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles.
6817	Dotations aux dépréciations des actifs circulants.
68173	Stocks et en-cours.
68174	Créances.
686	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions : charges financières.
687	Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions : charges exceptionnelles.
6871	Dotations aux amortissements exceptionnels des immobilisations.
6872	Dotations aux provisions réglementées (immobilisations).
68725	Dotation aux amortissements dérogatoires.
6874	Dotations aux autres provisions réglementées.
68741	Dotations aux provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
68742	Dotations aux provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
68748	Autres.
6876	Dotations aux dépréciations exceptionnelles.

7. Comptes de produits

70	Produits.
701	Vente de produits finis.
702	Ventes de produits intermédiaires.
703	Ventes de produits résiduels.
706	Prestations de services.
707	Ventes de marchandises.
708	Produits des activités annexes.
709	Rabais, remises, ristournes accordés par l'établissement.
71	Production stockée (ou déstockage).
713	Variation des stocks, en-cours de production, produits.
7133	Variation des en-cours de production de biens.
7135	Variation des stocks de produits.
72	Production immobilisée.
73	Dotations et produits de tarification.
731	Produits des tarifications relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
7311	Forfait global de soins (art. 5, loi APA).
7312	Prix de journée hébergement (établissements relevant du 6° de l'article L. 312-1 du CASF).
7313	Prix de journée (établissements relevant de l'article L. 312-1, sauf le 6°).
7315	Dotation globale soins SSIAD.
73151	Dotation globale soins SSIAD - personnes âgées.
73152	Dotation globale soins SSIAD - personnes handicapées.
73158	Dotation globale soins SSIAD - autres.
7316	Dotation globale des établissements relevant de l'article L. 312-1 du CASF.
7317	Tarif hébergement (EHPAD).
73171	Département.
73172	Hébergé.
7318	Autres produits des établissements relevant de la loi sociale.
734	Tarif dépendance.
7341	Tarif dépendance couvert par l'APA.
7342	Participation du résident au tarif dépendance.
7343	Contribution de l'assurance maladie prévue à l'article R. 314-188 du CASF.
7344	Dotation budgétaire globale (APA).

736	Tarifs soins (EHPAD).
7361	Dotation globale de financement soins.
7362	Hébergé.
737	Produits des prestations non prises en compte dans les tarifs journaliers afférents aux soins.
7371	Prestations exclues du calcul des tarifs journaliers afférents aux soins.
7372	Produit de la facturation des charges non incluses dans les tarifs journaliers afférents aux soins (tarif partiel).
74	Subventions d'exploitation et participations.
747	Fonds à engager.
748	Autres subventions et participations.
7481	Fonds pour l'emploi hospitalier.
7484	Aide forfaitaire à l'apprentissage.
7488	Autres.
75	Autres produits de gestion courante.
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires.
754	Remboursements de frais.
755	Quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun.
7551	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un groupement de coopération sociale et médico-sociale.
7558	Quote-part de résultat sur opérations faites dans le cadre d'un autre groupement.
758	Produits divers de gestion courante.
7586	Produits de la gestion des actes de la vie civile des personnes protégées par la loi
7588	Autres produits divers de gestion courante.
76	Produits financiers.
761	Produits de participations.
762	Produits des autres immobilisations financières.
764	Revenus des valeurs mobilières de placement.
765	Escomptes obtenus.
766	Gains de change.
767	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement.
768	Autres produits financiers.
77	Produits exceptionnels.
771	Produits exceptionnels sur opérations de gestion.
7715	Contribution exceptionnelle et temporaire.
7718	Autres.
773	Mandats annulés (sur exercices antérieurs) ou atteints par la déchéance quadriennale.
775	Produits des cessions d'éléments d'actif.
777	Quote-part des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice.
778	Autres produits exceptionnels.
78	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions.
781	Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation).
7811	Reprises sur amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles.
7815	Reprises sur provisions d'exploitation.
7816	Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles.
7817	Reprises sur dépréciations des actifs circulants.
786	Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits financiers).
787	Reprises sur dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits exceptionnels).
7872	Reprises sur provisions réglementées (immobilisations).
78725	Reprise sur amortissements dérogatoires.
7874	Reprises sur autres provisions réglementées.
78741	Reprises sur provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement.
878742	Reprises sur provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.
78748	Autres.
7876	Reprises sur dépréciations exceptionnelles.
79	Transferts de charges.
791	Transfert de charges d'exploitation.
796	Transfert de charges financières.
797	Transfert de charges exceptionnelles.

(2) A n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux des collectivités et établissements publics locaux éligibles au FCTVA.



DIRECTION DES JOURNAUX OFFICIELS
26, RUE DESAIX - 75727 PARIS CEDEX 15

RENSEIGNEMENTS : TÉLÉPHONE : 01 40 58 79 79 - TÉLÉCOPIE : 01 45 79 17 84



N° 2009/8 *bis*.