

CLASSE 4 – COMPTES DE TIERS

Les comptes de tiers enregistrent les créances et les dettes liées à des opérations financières et non 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 à venir se rapportant à l'exercice (charges à payer, produits à recevoir).

Les comptes de régularisation enregistrent les charges à répartir sur plusieurs exercices, les charges constatées d'avance et les produits constatés d'avance.

1.1. 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 « Fournisseurs » concerne des fournisseurs ordinaires d'exploitation et se subdivise comme suit :

4011 « Fournisseurs »

4017 « Fournisseurs – Retenues de garantie, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés »

 40171 « Fournisseurs – Retenues de garantie »

 40172 « Fournisseurs - Oppositions »

 40173 « Fournisseurs – Pénalités de retard d'exécution des marchés »

Technique budgétaire et comptable

Lors de la prise en charge de la dépense mandatée :

- Débit compte de la classe 6 intéressé pour le montant TTC ou pour le montant hors taxes récupérables par l'établissement pour ses activités assujetties à la TVA (*mandat de paiement*)
- Débit 44566 « TVA sur les autres biens et services » pour le montant des taxes récupérables des activités assujetties à la TVA
- Crédit 4011 « Fournisseurs »

Lors du règlement :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Pour le montant des factures d'avoir reçues à l'occasion de retour de biens ou marchandises au fournisseur ou de la réduction ou annulation d'un mandat émis sur l'exercice en cours :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit compte de la classe 6 intéressé (*mandat d'annulation*)

Lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 403 « Fournisseurs – Effets à payer »

Pour le montant des rabais, remises et ristournes obtenus hors factures :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 4097 « Autres avoirs »

Pour le montant des avances et acomptes versés sur commandes d'exploitation, pour solde du compte 4091 :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »

Pour les retenues de garanties opérées et oppositions exécutées ainsi que des pénalités de retard :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 4017 « Fournisseurs – Retenues de garantie, oppositions et pénalités de retard »

Le compte 40171 est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée 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 enregistre à son crédit les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

Le compte 40173 « Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés de fonctionnement selon les modalités décrites dans les commentaires du compte 40473 "Fournisseurs – Achats d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

Compte 403 – Fournisseurs – Effets à payer

Le compte 403 est crédité lors de l'acceptation de l'effet par le débit du compte 4011 « Fournisseurs ». Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations

Le compte 404 se subdivise de la manière suivante :

4041 Fournisseurs d'immobilisations

4047 Fournisseurs – Retenues de garantie, oppositions et pénalités de retard d'exécution des marchés

40471 Fournisseurs – achats d'immobilisation - Retenues de garantie

40472 Fournisseurs – achats d'immobilisation – Oppositions

40473 Fournisseurs – Achats d'immobilisations – Pénalités de retard d'exécution des marchés

☞ Technique budgétaire et comptable

Lors de l'acquisition :

- Débit compte de la classe 2 intéressé pour le montant TTC ou pour le montant hors taxes récupérables par l'établissement pour ses activités assujetties à la TVA (*mandat de paiement*)
- Débit 44562 « TVA sur les immobilisations » pour le montant des taxes récupérables par l'établissement concernant ses activités assujetties à la TVA
- Crédit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »

Lors du règlement :

- Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Lors de l'acceptation d'une lettre de change ou de la remise d'un billet à ordre :

- Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
- Crédit 405 « Fournisseurs d'immobilisations – Effets à payer »

Pour les retenues de garanties opérées et oppositions exécutées ainsi que des pénalités de retard :

- Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »»
- Crédit 4047 « Fournisseurs – Retenues de garantie, oppositions et pénalités de retard »

Le compte 40471 est crédité du montant de la retenue de garantie pratiquée lors du règlement des travaux. Il est débité par le crédit du compte au Trésor lors de la libération de la retenue de garantie ou en cas de non libération pour malfaçons, par le crédit du compte 231 « Immobilisations corporelles en cours ».

Le compte 40472 enregistre à son crédit les oppositions exécutées par le comptable assignataire.

Le compte 40473 « Fournisseurs – achats d'immobilisations - Pénalités de retard d'exécution des marchés » enregistre les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou contrats de partenariat. Dans la mesure où seules les pénalités de retard sur marchés retracées dans le décompte général définitif (DGD) sont définitivement acquises à l'établissement de santé, les pénalités liquidées sur les acomptes demeurent provisoires au même titre que les retenues de garantie. Ce n'est que lorsque ces pénalités seront définitivement dues à l'établissement de santé que ce dernier pourra émettre un titre au compte 7711 « Dédits et pénalités perçues ». Dans le cas contraire, elles sont versées au fournisseur. En conséquence, les mandats doivent être émis pour le montant total des prestations mentionnées, y compris lorsque les pénalités de retard doivent être déduites du paiement. Dans ce cas, le montant des pénalités est inscrit au crédit du compte 40473 par le débit du compte de tiers utilisé lors de la prise en charge du mandat. Ainsi, on aura par exemple :

- débit en classe 2 correspondant à la prise en charge d'un mandat de 100
- et, en contrepartie, crédit du compte 404 pour 98 (versement effectif au fournisseur) et crédit du compte 40473 pour 2 correspondant à la pénalité.

Le compte 40473 sera débité lors de l'établissement du décompte général et définitif :

- par le crédit du compte de prise en charge du titre de recettes émis par l'ordonnateur pour le montant définitif des pénalités figurant au décompte général et définitif (si ce montant est supérieur au total des pénalités retenues lors du paiement des acomptes, la différence devra être recouvrée sur le titulaire du marché) ;

- et, par le crédit du compte de disponibilités (compte 515) lorsque le montant définitif des pénalités mentionnées au décompte général et définitif est inférieur aux sommes retenues lors du paiement des acomptes (paiement de la différence au titulaire du marché).

Ces pénalités peuvent également être prévues pour les marchés de fournitures et de services ou les marchés de prestations intellectuelles.

Si les pénalités de retard dans l'exécution des marchés ou contrats de partenariat ou bail emphytéotique concernent des dépenses de fonctionnement, elles seront retracées sur le compte 40173 « Fournisseurs - Pénalités de retard d'exécution des marchés ».

Compte 405 – Fournisseurs d'immobilisations – Effets à payer

Le compte 405 est crédité lors de l'acceptation de l'effet par le débit du compte 4041 « Fournisseurs d'immobilisations ». Il est débité lors du règlement à l'échéance par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Compte 407 – Différences de conversion – Fournisseurs

Ce compte distingue les différences de conversion selon qu'elles concernent des fournisseurs ordinaires ou des fournisseurs d'immobilisations pour des achats en devises.

Ce compte enregistre les variations des dettes envers les fournisseurs libellées en monnaie étrangère à la date de l'arrêté des comptes du fait de l'application du taux de conversion. Lorsque l'application du taux de conversion diminue la dette fournisseur, le compte 407 est débité par le crédit du compte 47722 « Diminution d'autres dettes » (gain latent). En revanche, lorsque l'application du taux de conversion augmente la dette fournisseur, le compte 407 est crédité par le débit du compte 47622 « Augmentation d'autres dettes » (perte latente).

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477 (4768 et 4778 « Différences compensées par couverture de change »).

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

Compte 408 – Fournisseurs – Factures non parvenues

À la clôture de la période comptable, le compte 408 est crédité par le débit des comptes concernés de la classe 6, du montant des factures non encore parvenues mais correspondant à des dépenses engagées et dont le service a été fait au cours de l'exercice qui se termine.

Au début de l'exercice suivant, le compte 408 est débité par le crédit des comptes de classe 6 débités lors du rattachement. Cette écriture de contre-passation de l'écriture de rattachement est opérée au vu d'un mandat d'annulation sur exercice courant établi par l'ordonnateur (cf. Tome 2).

Compte 409 – Fournisseurs débiteurs

Le compte 409 « Fournisseurs débiteurs » est subdivisé de la manière suivante :

- 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »
- 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »
- 4098 « Rabais, remises, ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »

Compte 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »

Le compte 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes » 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 515 « 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 par le débit du compte 4011 « Fournisseurs ».

Technique budgétaire et comptable

Versement de l'avance :

- Débit 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Réception de la facture et du mémoire :

- Débit subdivision de la classe 6 intéressée (*mandat de paiement*)
- Crédit 401 « Fournisseurs »

Simultanément :

- Débit 401 « Fournisseurs »
- Crédit 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »

Compte 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »

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 » ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs ».

Il est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » ou du compte 4011 « Fournisseurs ».

Technique budgétaire et comptable

Constatation du rabais obtenu du fournisseur :

- Débit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »
- Crédit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » (*titre de recettes*)

Si le fournisseur n'a pas encore été payé :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »

Si le fournisseur a déjà été payé, lors du versement, l'écriture suivante est passée :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »

Compte 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »

Sont comptabilisés en fin d'exercice au compte 4098 les différents rabais, remises et ristournes dont l'établissement a connaissance mais dont il n'a pas reçu la notification. Ce sont donc des produits à recevoir.

Technique budgétaire et comptable

Exercice N :

Constatation du rabais à obtenir :

- Débit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »
- Crédit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » (*titre de recettes*)

Exercice N+1 :

Contre-passation :

- Débit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats » (*titre d'annulation*)
- Crédit 4098 « Rabais, remises et ristournes à obtenir et autres avoirs non encore reçus »

Réception de la notification du rabais :

- Prise en charge du rabais :

- Débit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »
- Crédit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et

ristournes obtenus sur achats » (*titre de recettes*)

- Si le fournisseur n'a pas été déjà payé :
 - Débit 4011 « Fournisseurs »
 - Crédit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »
- Si le fournisseur a déjà été payé (hypothèse du versement par le fournisseur) :
 - Débit 515 « Compte au Trésor »
 - Crédit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »

1.2. COMPTE 41 – REDEVABLES ET COMPTES RATTACHES

Figurent au compte 41, les créances liées d'une part, à l'activité hospitalière et d'autre part, à la vente de produits ou de services, c'est-à-dire les produits qui résultent de l'activité courante de l'établissement et qui sont imputés aux subdivisions des comptes 70, 73 et 75.

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

Le compte 41 distingue notamment :

- au compte 411 « Redevables – Amiable » : les créances en phase amiable de recouvrement ;
- au compte 416 « Redevables – Contentieux » et au compte 4146 « Locataires – Contentieux » : celles pour lesquelles une procédure contentieuse est engagée.

Le passage de la phase amiable à la phase contentieuse (opposition à tiers détenteur (OTD) ou acte de saisie, lettre de mise en demeure à l'encontre d'un débiteur public, situation de surendettement, redressement judiciaire – liquidation judiciaire) entraîne le transfert du reste à recouvrer du compte 411 à 416 (ou 4146).

Compte 411 – Redevables – Amiable

Le compte 411 comporte les subdivisions suivantes :

4111 Hospitalisés et consultants (part du malade)

4112 Caisse pivot

 41121 Caisse pivot

 41122 Caisse pivot – Montants restant à recouvrer au titre des déductions opérées en vertu de l'article R. 174-1-9 du Code de la Sécurité sociale

Le compte 4112 enregistre les créances relatives aux dotations (dotation annuelle de financement, dotation pour les missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation), aux forfaits annuels, à la part tarifée à l'activité, aux molécules onéreuses et dispositifs médicaux implantables financés en sus des tarifs, aux crédits du fonds d'intervention régional versés par la caisse pivot (correspondant antérieurement à des dotations pour les missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation).

4113 Caisses de Sécurité sociale (régimes obligatoires, autres versements) : ce compte enregistre toutes les opérations autres que celles imputables à la caisse pivot (notamment les rétrocessions de médicaments, les conventions internationales, les soins urgents au sens de l'article L. 254-1 du CASF pour le compte de l'État, les crédits du fonds d'intervention régional versés par les caisses autres que la caisse pivot).

 41131 Régime général

 41132 Régime agricole

 41133 Régime de Sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles

41138 Autres régimes obligatoires de Sécurité sociale

4114 Département

4115 Autres tiers payants

41151 Mutuelles et compagnies d'assurance

41152 Aide médicale de l'État (AME)

41153 Facturation individuelle unique AMO/AMC

411531 Régime général

411532 Régime agricole

411533 Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles

411538 Autres régimes obligatoires de sécurité sociale

Le compte 41153 permet la prise en charge des factures uniques AMO/AMC. Dans le cadre de la facturation individuelle (FIDES), un titre de recettes unique intégrant les parts obligatoire et complémentaire est émis à l'encontre de la caisse débitrice quand ces deux parts sont prises en charge par le même organisme (cas de la CMU de base et de la CMUc).

41158 Divers - Autres tiers payants

4116 État

4117 Prestations entre établissements de santé

4118 Autres redevables

41181 Redevables non résidents et non assurés à un régime d'assurance maladie en France ou dans un Etat membre de l'Union Européenne - Espace Economique Européen - Suisse.

Le compte 41181 enregistre les opérations imputables aux personnes non assurées sociales en France ou n'ayant pas justifié leur appartenance à un régime d'assurance maladie obligatoire dans un Etat membre de l'Union Européenne - Espace Economique Européen - Suisse, redevables étrangers ou personnes assurées auprès d'organismes étrangers hors conventions internationales (par exemple, la Caisse Nationale Algérienne de Sécurité Sociale).

41182 Clients (activités subsidiaires)

41188 Autres

 *Technique budgétaire et comptable*

Lors de la prise en charge de la recette :

- Débit 411 « Redevables – Amiable »
- Crédit compte de la classe 7 intéressé pour le montant TTC ou pour le montant hors taxes à reverser par l'établissement concernant ses activités assujetties à la TVA
- Débit 44571« TVA collectée » pour le montant des taxes à reverser par l'établissement concernant ses activités assujetties à la TVA.

Lors du règlement reçu du redevable :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 411 « Redevables – Amiable »

Pour le montant des factures d'avoir émises par l'établissement à l'occasion de retour de biens ou marchandises par le client ou de la réduction ou annulation d'un titre émis sur l'exercice en cours :

- Débit compte de la classe 7 intéressé (*titre d'annulation*)
- Crédit compte 411 « Redevables – Amiable »

Pour le montant des rabais, remises et ristournes accordées hors factures :

- Débit 709 « Rabais, remises et ristournes accordées par l'établissement » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4197 « Clients, autres avoirs »

Si le client n'a pas encore payé :

- Débit 4197 « Clients, autres avoirs »
- Crédit 41182 « Clients (activités subsidiaires) »

Régularisation des avances reçues, pour le solde du compte 4191:

- Débit 4191 « Avances reçues »
- Crédit 411 « Redevables – Amiable »

Lors du premier acte contentieux :

- Débit 416 « Redevables – Contentieux »
- Crédit 411 « Redevables – Amiable »

Compte 41122 « Caisse pivot – Montants restant à recouvrer au titre des déductions opérées en vertu de l'article R.174-1-9 du Code de la Sécurité sociale »

Le compte 41122 permet l'individualisation au bilan des établissements publics de santé de la part non exigible de la créance dite « créance de l'article 58 ».

Le fondement de cette créance repose sur l'article R. 174-1-9 du Code de la Sécurité sociale (ancien article 58 du décret n° 83-744 du 11 août 1983) qui dispose que les règlements effectués par les organismes d'assurance maladie, en vertu du mode de tarification en vigueur antérieurement audit article (facturation individuelle selon un prix de journée), viennent en déduction des versements mensuels de dotation. Depuis la réforme de la tarification à l'activité, l'article R. 174-1-9 fait partie d'une sous section du code de la sécurité sociale consacrée à la dotation annuelle de financement. Cette disposition pérenne ne concerne donc plus que les activités de soins de suite et réadaptation et de psychiatrie, et les ex-hôpitaux locaux.

Il en résulte une créance « glissante » comptabilisée, en début d'exercice, lors de la reprise des balances d'entrée au compte 41122 « Caisse pivot – Montants restant à recouvrer au titre des déductions opérées en vertu de l'article R. 174-1-9 du code de la sécurité sociale ».

En effet, la balance de sortie de l'exercice qui s'achève fait apparaître au compte 41121 « caisse pivot » un solde représentatif des restes à percevoir de l'assurance maladie au titre des financements de l'année écoulée d'une part, et la part non exigible de la créance de l'article 58 d'autre part.

Lors de la reprise de la balance d'entrée en N+1, le solde du compte 41121 est scindé pour isoler la créance de l'article 58 (compte 41122) et les autres restes à recouvrer sur la caisse pivot (compte 41121).

Puis, la créance est soldée en cours d'exercice par les premiers règlements de dotation annuelle de financement (DAF) effectués par la caisse pivot. Au 31 décembre, le compte 41122 a donc un solde nul.

Aucune modification du montant de la créance ne peut se justifier car il s'agit d'une créance sur exercice précédent.

 **Technique budgétaire et comptable**

« Eclatement » du solde au 31 décembre N-1 du compte 41121 lors de la reprise de balance d'entrée en N :

- Débit 41122 « Caisse pivot – Montant restant à recouvrer au titre des déductions à opérer en vertu de l'article R. 174-1-9 du Code de la Sécurité sociale »
- Crédit 41121 « Caisse pivot »

Encaissement des premières fractions de DAF de l'année :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4718 « Autres recettes à régulariser » ou 47171 « Recettes relevé BDF - hors Clohélios » ou 47172 « Recettes relevé BDF- Clohélios »

Apurement de la part non exigible par imputation des versements de DAF :

- Débit 4718 « Autres recettes à régulariser » ou 47171 « Recettes relevé BDF - hors Clohélios » ou 47172 « Recettes relevé BDF- Clohélios »
- Crédit 41122 « Caisse pivot – Montant restant à recouvrer au titre des déductions à opérer en vertu de l'article R. 174-1-9 du Code de la Sécurité sociale »

Prise en charge du titre de DAF :

- Débit 41121 « Caisse pivot »
- Crédit 73117 « Dotation annuelle de financement (DAF) » (*titre de recettes*)

Puis, émargement du titre :

- Débit 4718 « Autres recettes à régulariser » ou 47171 « Recettes relevé BDF - hors Clohélios » ou 47172 « Recettes relevé BDF Clohélios »
- Crédit 41121 « Caisse pivot »

Compte 4117 « Prestations entre établissements de santé »

Les prestations inter-établissements ou PIE, correspondent aux prestations médicales croisées liées à des actes réalisés par un hôpital B sur un patient hospitalisé dans un hôpital A lorsque le transfert du patient de A vers B dure moins de 48h (1 nuitée au plus). Elles concernent les hôpitaux qui ne bénéficient pas de tout le plateau technique nécessaire pour leurs patients et qui les envoient alors dans un autre établissement pour une partie des actes nécessaires aux soins.

L'hôpital A facture l'intégralité du séjour (GHS) à l'assurance maladie, le codage du séjour servant de base à la facture intégrant alors les actes produits par l'hôpital B. De son côté, l'hôpital B facture à l'hôpital A l'acte médical réalisé au profit du patient (titre de recette au compte 734) et l'hôpital A rembourse ensuite l'hôpital B sur la base de cette facture (mandat de paiement au compte 6111).

Dans ce cas de figure, le compte 4117 est débité en contrepartie du crédit du compte 734.

Compte 414 – Locataires

Le compte 4141 « Locataires – Amiable » enregistre les loyers dus au titre d'une location simple. Le compte 4146 « Locataires – Contentieux » permet de comptabiliser les créances douteuses et les produits non encore facturés sont imputés au compte 4184 « Locataires – Produits à recevoir ».

Compte 415 – Créances irrécouvrables admises en non-valeur

Compte 4151 – Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le juge des comptes

Lorsque le juge des comptes infirme une décision de l'ordonnateur rejetant l'admission en non-valeur, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte de restes à recouvrer où elle figure, au débit du compte 4151.

Ce compte est crédité par le débit du compte 6541 « Créesances admises en non valeur » lors du mandatement de la charge correspondante.

Compte 4152 – Créesances irrécouvrables admises en non valeur par l'ordonnateur

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 l'ordonnateur.

L'ordonnateur formalise l'admission en non valeur des créances présentées par le comptable public par une décision qu'il joint au mandat avec l'état des créances admises.

Le comptable tirera les conséquences comptables de cette décision dès lors qu'il aura reçu le mandat constatant la charge budgétaire induite par la décision du directeur. En effet, seule la présence de ce mandat permettra la validation de la liste constituée lors de la présentation en non valeur effectuée préalablement par le comptable.

Le compte 4152 est alors crédité par le débit du compte 6541 « Créesances admises en non valeur » du mandat de paiement correspondant émis par l'ordonnateur à l'appui de sa décision d'admission en non-valeur.

Technique budgétaire et comptable

Lors de la décision d'admission en non-valeur de l'ordonnateur :

- Débit 4152 « Créesances irrécouvrables admises en non-valeur par l'ordonnateur »
- Crédit subdivision intéressée du compte 411 « Redevables – Amiable » ou du compte 416 « Redevables – Contentieux »

Et, de manière concourante prise en charge par le comptable du mandat émis :

- Débit 6541 « Créesances admises en non valeur» (*mandat de paiement*)
- Crédit 4152 « Créesances irrécouvrables admises en non-valeur par l'ordonnateur »

Compte 416 – Redevables – Contentieux

Le passage de la phase amiable à la phase contentieuse est différent selon la nature du débiteur : personne physique (acte de saisie ou opposition à tiers détenteur (OTD), situation de surendettement etc.), personne morale de droit public (lettre de mise en demeure à l'encontre du débiteur public), personne morale de droit privé (procédure de sauvegarde, redressement judiciaire, liquidation judiciaire, acte de saisie etc.).

Par ailleurs, l'établissement doit prévoir une dotation aux dépréciations des comptes de tiers avant la fin de l'exercice, pour un montant approprié.

Le compte 416 comporte les subdivisions suivantes :

4161 Hospitalisés et consultants (part du malade)

4162 Caisse pivot

4163 Caisses de Sécurité sociale (régimes obligatoires, autres versements)

 41631 Régime général

 41632 Régime agricole

 41633 Régime de Sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles

 41638 Autres régimes obligatoires de Sécurité sociale

4164 Département

4165 Autres tiers payants

41651 Mutuelles et compagnies d'assurance

41652 Aide médicale de l'État

41653 Facturation individuelle unique AMO/AMC

416531 Régime général

416532 Régime agricole

416533 Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles

416538 Autres régimes obligatoires de sécurité sociale

41658 Divers –Autres tiers payants

4166 État

41661 État – Sectorisation psychiatrique

41668 État - Autres

4167 Prestations entre établissements de santé

4168 Autres redevables

41681 Redevables non résidents et non assurés à un régime d'assurance maladie en France ou dans un état membre de l'Union Européenne- Espace Economique Européen- Suisse

41682 Clients (activités subsidiaires)

41688 Autres

 *Technique budgétaire et comptable*

Lors du premier acte contentieux :

- Débit 416 « Redevables - Contentieux »
- Crédit 411 « Redevables - Amiable »

Pour le montant des frais de poursuites dus à l'État par le débiteur :

- Débit 416 « Redevables - Contentieux »
- Crédit 478 « Autres comptes transitoires » (cf. fiche n° 23)

Lors de l'encaissement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 416 « Redevables - Contentieux »

Pour le montant des titres non réglés annulés :

- Débit de la subdivision du compte de la classe 7 si le titre a été émis sur l'exercice en cours ou du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » si le titre a été émis sur un exercice antérieur
- Crédit 416 « Redevables - Contentieux »

Pour le montant des créances admises en non-valeur par l'ordonnateur :

- Débit 6541 « Créances admises en non valeur »
- Crédit 416 « Redevables - Contentieux »

Pour le montant des titres réglés annulés :

- Débit de la subdivision du compte de la classe 7 si le titre a été émis sur l'exercice en cours ou du compte 673 « Titres annulés (sur exercices antérieurs) » si le titre a été émis sur un exercice antérieur
- Crédit 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer »

Compte 41661 « État – Sectorisation psychiatrique »

Ce compte retrace les créances sur l'État au titre de la sectorisation psychiatrique, créances acquises avant le 1^{er} janvier 1986.

Compte 417 – Redevables – Différences de conversion

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

Lorsque l'application du taux de conversion augmente la créance, le compte 417 est débité par le crédit du compte 47712 « Augmentation d'autres créances » (gain latent). En revanche, lorsque l'application du taux de conversion diminue la créance, le compte 417 est crédité par le débit du compte 47612 « Diminution d'autres créances » (perte latente).

Les différences de conversion, lorsqu'elles sont compensées par des contrats de couverture de change, sont enregistrées dans des subdivisions distinctes des comptes 476 et 477 (4768 et 4778 « Différences compensées par couverture de change »).

Il s'agit d'écritures d'inventaire non budgétaires qui doivent être contre-passées au début de l'exercice suivant pour permettre de conserver en comptabilité la valeur historique.

Compte 418 – Redevables – Produits à recevoir

Le compte 418 est subdivisé comme suit :

4181 Redevables- Produits à recevoir –Hospitalisés et consultants

4182 Redevables- Produits à recevoir – Caisse d'assurance maladie désignée en l'application de l'article L 174-2 du CSS (caisse pivot)

4184 Locataires- Produits à recevoir

4188 Redevables – Produits à recevoir - Autres

Le compte 418 est débité à la clôture de la période comptable du montant des créances imputables à la période close, n'ayant pas pu faire l'objet d'un titre à l'encontre du redevable par le crédit des comptes concernés de la classe 7.

Ce compte va notamment enregistrer les produits liés à l'activité de la fin de l'année qui n'ont pu faire l'objet d'une facturation au véritable créancier ou d'une valorisation validée par le DGARS. Il enregistre également la part de produit relative à l'exercice qui s'achève pour les séjours à cheval sur 2 exercices comptables.

Le compte 4182 enregistre les produits liés à l'activité de la fin d'année qui n'ont pas encore fait l'objet d'une valorisation validée par le DGARS, c'est à dire la part liée à l'activité des mois de novembre et décembre.

Au début de l'exercice suivant, le compte 418 est crédité par le débit des comptes de classe 7, du montant des produits rattachés à ces mêmes comptes à la clôture de l'exercice précédent. Cette opération est effectuée au vu d'un titre d'annulation de recettes sur exercice courant établi par l'ordonnateur (cf. Tome 2).

Compte 419 – Redevables créditeurs

Le compte 419 est subdivisé comme suit :

4191 Avances reçues

4194 Avances de facturation individuelle

4197 Clients – Autres avoirs

4198 Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Compte 4191 – Avances reçues

Compte 41911 « Hospitalisés et consultants »

Il convient de se référer aux dispositions de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique.

Les sommes versées à ce titre à la caisse du comptable ou plus généralement à la caisse d'un régisseur de recettes constituent des provisions à valoir sur le montant des frais à la charge du malade.

Les fractions d'avances inemployées après détermination des sommes dues sont transportées au compte 466 « Excédents de versement » et traitées comme tels.

Le compte 41911 est crédité du montant des avances reçues par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ».

Il est débité :

- du montant des sommes imputées en l'acquit des créances de l'établissement par le crédit des subdivisions du compte 411 ;
- en cas de trop-perçu par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » ou par le crédit du compte 4714 « Recettes perçues en excédent à réimputer » si le compte du débiteur n'est pas soldé.

Compte 41913 « Caisses de Sécurité sociale »

Compte 41914 « Départements »

Compte 41915 « Autres tiers payants »

Compte 41916 « État »

Les comptes 41913, 41914, 41915 et 41916 enregistrent les avances versées par les caisses de Sécurité sociale, les départements, les autres tiers payants et par l'État destinées à couvrir les charges supportées par les établissements pour la période qui s'écoule entre l'admission des malades et le paiement des frais d'hospitalisation.

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.

Il se subdivise en trois sous-comptes :

419171. « Provisions versées par les hébergés en attente d'admission à l'aide sociale »

Les établissements sociaux et médico-sociaux peuvent demander aux hébergés le versement d'une provision. Le compte 419171 concerne les provisions versées par les hébergés à leur entrée dans l'établissement et qui leur sont restituées dès leur admission à l'aide sociale

419172. « Contributions des hébergés admis à l'aide sociale »

Ces deux premiers sous-comptes fonctionnent selon les schémas d'écritures retracés à l'annexe n° 3, fiche n° 32.

Dans les services 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 intérieur 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 419173 « Caution des hébergés »

L'article R. 314-149 du Code de l'action sociale et des familles prévoit qu'il peut, sauf dans le cas où cette entrée fait suite à une décision d'orientation prononcée par une autorité administrative, être demandé à une personne entrant dans un établissement relevant des 6° ou 7° du I de l'article L. 312-1 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 de la personne hébergée. La caution est restituée à la personne hébergée ou à son représentant légal dans les trente jours qui suivent sa sortie de l'établissement, déduction faite de la créance de ce dernier.

Compte 41918 « Autres avances »

Ce compte est subdivisé comme suit :

419181 « Redevables non résidents et non assurés à un régime d'assurance maladie en France, ou dans un état membre de l'Union Européenne- Espace économique européen- Suisse»

419188 « Autres »

Compte 4194 « Avances de facturation individuelle »

Les comptes 41941 « Avance mensuelle de facturation individuelle » et 41948 « Avance exceptionnelle de facturation individuelle » sont destinés à enregistrer les avances versées par l'assurance maladie relatives à la facturation individuelle (expérimentation « FIDES »).

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.

Technique budgétaire et comptable

Constatation du rabais accordé à un client :

- Débit 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement »
(mandat de paiement)
- Crédit 4197 « Clients, autres avoirs »

Si le client n'a pas encore payé :

- Débit 4197 « Clients, autres avoirs »
- Crédit 41182 « Clients (activités subsidiaires) »

Si le client a déjà payé (remboursement) :

- Débit 4197 « Clients, autres avoirs »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 4198 « Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir »

Sont comptabilisés en fin d'exercice à ce compte les différents rabais, remises et ristournes qui ne peuvent être liquidés par l'établissement que lorsque la situation des clients concernés a été arrêtée. Ce sont donc des charges à payer.

Technique budgétaire et comptable

Exercice N :

Constatation du rabais à accorder :

- Débit subdivision intéressée du compte 709 (*mandat de paiement*)
- Crédit 4198 « Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir »

Exercice N+1 :

Contre-passation :

- Débit 4198 « Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir »
- Crédit subdivision intéressée du compte 709 (*mandat d'annulation*)

Constatation du rabais accordé à un client :

- Prise en charge du rabais :

- Débit 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4197 « Clients, autres avoirs »

- Si le client n'a pas encore payé :

- Débit 4197 « Clients, autres avoirs »
- Crédit 41182 « Clients (activités subsidiaires) »

- Si le client a déjà payé (remboursement) :

- Débit 4197 « Clients, autres avoirs »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

1.3. COMPTE 42 – PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES

Le compte 42 se subdivise comme suit :

421 Personnel – Rémunérations dues

424 Honoraires médicaux

425 Personnel - avances et acomptes

427 Personnel – Oppositions

428 Personnel – Charges à payer et produits à recevoir

429 Déficits et débets des comptables et régisseurs

Compte 421 – Personnel – Rémunérations dues

Le compte 421 « Personnel - Rémunérations dues » est crédité :

- soit des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes 641 « Rémunérations du personnel non médical » et 642 « Rémunérations du personnel médical » et éventuellement 648 « Autres charges de personnel » ;
- soit des rémunérations brutes à payer au personnel par le débit des comptes 641, 642 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 incomptant au personnel ;
- du compte 427 du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Comptabilisation des rémunérations nettes à payer au personnel :

- Débit subdivision du compte 64 intéressé (*mandat de paiement*)
- Crédit 421 « Personnel – Rémunérations dues »

Comptabilisation des oppositions notifiées :

- Débit 421 « Personnel – Rémunérations dues »
- Crédit 427 « Personnel - Oppositions »

Lors du règlement :

- Débit 421 « Personnel – Rémunérations dues »
- le cas échéant débit 427 « Personnel - Oppositions »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 424 – Honoraires médicaux

Le compte 424 est subdivisé de la manière suivante :

4244 « Comptes des médecins, sages-femmes, dentistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP »

4245 « Comptes individuels des praticiens »

Compte 4244 « Comptes des médecins, sages-femmes, dentistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP »

Le compte 4244 retrace les honoraires perçus dans le cadre d'un contrat d'exercice libéral.

Le dispositif des cliniques ouvertes (ancien article L.6146-10 CSP) a été supprimé par la loi HPST et remplacé par le contrat d'exercice libéral. La clinique ouverte permettait à des médecins libéraux d'intervenir dans un établissement sur des patients de ville (donc non hospitalisés), moyennant le paiement d'une redevance à l'établissement. Les cliniques ouvertes qui existaient avant la loi HPST peuvent toutefois perdurer jusqu'à la fin du contrat.

Le contrat d'exercice libéral permet à un médecin libéral d'intervenir sur des patients hospitalisés dans l'établissement¹. L'établissement lui verse des honoraires, minorés le cas échéant d'une redevance. En effet, la redevance n'est pas décomptée dans l'établissement dans le cadre des majorations de nuit et de dimanche.

La loi HPST a aussi supprimé la notion d'hôpital local. En conséquence, les honoraires des médecins généralistes qui dispensent des soins dans un établissement, qualifié d'hôpital local avant la loi HPST, donnent lieu à comptabilisation selon le schéma applicable aux honoraires et indemnités des médecins, sages-femmes, dentistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP.

☞ *Technique budgétaire et comptable*

¹ Articles L.6146-2 et R.6146-21 du CSP, arrêté du 28 mars 2011 relatif à la redevance prévue à l'article R. 6146-21 du code de la santé publique.

Comptabilisation des honoraires :

- Débit 6484 « Honoraires et indemnités des médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4244 « Comptes des médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP»»

Comptabilisation de la redevance :

- Débit 46743 « Redevances dues par les médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP »
- Crédit 44571 « TVA collectée »
- Crédit 7532 « Retenues et versements des médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP » (*titre de recettes*)

Règlement des honoraires compte tenu de la redevance :

- Débit 4244 « Comptes des médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP»»
- Crédit 46743 « Redevances dues par les médecins, sages-femmes, odontologistes et auxiliaires médicaux libéraux exerçant en application de l'article L6146-2 du CSP »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Le règlement de la TVA intervient selon les procédures habituelles.

Compte 4245 « Comptes individuels des praticiens »

Le compte 4245 retrace les honoraires liés à l'activité libérale des praticiens à temps plein prévue par l'article L. 6154-1 du Code de la santé publique (le compte 4245 ne s'utilise dans ce cas que si les honoraires sont encaissés par l'intermédiaire de l'hôpital d'après le choix effectué par le praticien dans son contrat d'activité libérale).

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Prise en charge de l'avis de recouvrement :

- Débit 4583 « Activité libérale - Redevables »
- Crédit 4584 « Activité libérale - Praticiens »

Encaissement des honoraires pour le montant réglé par le patient ou par l'assurance maladie :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4583 « Activité libérale – Redevables »

Apurement du compte 4584 :

- Débit 4584 « Activité libérale - Praticiens »
- Crédit 4245 « Comptes individuels des praticiens »

Comptabilisation de la redevance :

- Débit 46741 « Redevance due par les praticiens hospitaliers » pour le montant TTC
- Crédit 44571 « TVA collectée »
- Crédit 7531 « Retenues et versements sur l'activité libérale » (*titre de recettes*)

Lors du versement des honoraires :

- Débit 4245 « Comptes individuels des praticiens »
- Crédit 46741 « Redevance due par les praticiens hospitaliers »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 425 – Personnel – Avances et acomptes

Ce compte enregistre :

- les avances sur frais de déplacement ;
- les avances sur rémunérations des personnels de statut privé ;
- les acomptes concernant des rémunérations servies et mises en paiement de manière infra-mensuelle, dès lors que ce règlement correspond à un service fait de la part de l'agent concerné.

Compte 427 – Personnel – Oppositions

Le compte 427 est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions signifiées par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'établissement par le débit du compte 421. Il est débité du montant des dites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » (cf. schéma du compte 421 « Personnel – Rémunérations dues »).

Compte 428 – Personnel – Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 428 se subdivise comme suit :

- 4281 Prime de service à payer
- 4282 Dettes provisionnées pour congés à payer
- 4286 Autres charges à payer
 - 42861 Compte épargne temps - indemnisation
 - 42868 Autres
- 4287 Produits à recevoir

Les comptes 4281, 4282 et 4286 fonctionnent de la même manière que le compte 408.

Le compte 4281 est crédité à la clôture de la période comptable du montant de la prime de service imputable à l'exercice et qui sera payée au cours de l'exercice suivant.

Le compte 4282 enregistre uniquement les charges afférentes au personnel ayant un contrat de droit privé, notamment les contrats aidés. Les personnels statutaires titulaires et les contractuels de droit public ne sont pas concernés.

Le compte 42861 « Compte épargne temps – indemnisation » permet de retracer les opérations relatives au compte épargne temps. Dans le cas où l'agent opte pour une indemnisation, une charge à payer est enregistrée.

Le compte 4287 fonctionne de la même manière que le compte 418.

Compte 429 – Déficits et débets des comptables et régisseurs

Le compte 429 est débité :

S'agissant d'un débet constaté à l'encontre du comptable, au vu de l'arrêté de débet de la Chambre régionale des comptes :

- dès lors qu'il est consécutif à une dépense irrégulièrement payée ou une recette non recouvrée : par le crédit du compte 7718 « Autres 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 « Disponibilités chez les régisseurs de recettes ».

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

- par le crédit du compte 5411 « Disponibilités chez les régisseurs d'avances ».

Le compte 429 est crédité par le débit :

- du compte 515 « 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.

1.4. COMPTE 43 – SECURITÉ SOCIALE ET AUTRES ORGANISMES SOCIAUX

Le compte 43 se subdivise de la manière suivante :

431 Sécurité sociale

437 Autres organismes sociaux

438 Organismes sociaux – Charges à payer et produits à recevoir

Compte 431 – Sécurité sociale

Compte 437 – Autres organismes sociaux

Les comptes 431 et 437 enregistrent les sommes dues par l'établissement ainsi que les sommes réglées par l'établissement pour le compte de son personnel à la sécurité sociale et aux organismes sociaux.

Les comptes 431 et 437 sont crédités respectivement :

- du montant des sommes dues par la collectivité 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 ;
- des sommes à régler aux organismes susvisés éventuellement pour le compte du personnel, par le débit des comptes 641, 642 et 648 ou du compte 421 si ce compte a été crédité des rémunérations brutes à payer au personnel (cf. le commentaire du compte 421).

Les comptes 431 et 437 sont débités des règlements effectués.

 *Technique budgétaire et comptable*

Prise en charge des charges sociales (parts patronales) :

- Débit 645 « Charges de Sécurité sociale et de prévoyance » (*mandat de paiement*)
- Crédit 431 « Sécurité sociale »
- Crédit 437 « Autres organismes sociaux »

Prise en charge (cotisations salariales) :

- Débit 641 « Rémunérations du personnel non médical » ou 642 « Rémunérations du personnel médical »
- Crédit 431 « Sécurité sociale »
- Crédit 437 « Autres organismes sociaux »

Paiement des charges sociales :

- Débit 431 « Sécurité sociale »
- Débit 437 « Autres organismes sociaux »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 438 – Organismes sociaux – Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 438 est ainsi subdivisé :

4382 Charges sociales sur congés à payer

4386 Charges à payer

 43861 Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique

 43868 Autres

4387 Produits à recevoir

Le compte 438 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 » enregistre uniquement les charges afférentes au personnel ayant un contrat de droit privé, notamment les contrats aidés. Les personnels statutaires titulaires et les contractuels de droit public ne sont pas concernés.

Le compte 43861 « Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique » permet de constater une charge à payer dans le cas où l'agent opte pour une prise en compte des jours épargnés par le régime additionnel de la fonction publique.

4.5. 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, considérés en tant que puissance publique à l'exception par conséquent des achats, des ventes et des prestations 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

Ce compte s'utilise notamment pour retracer les opérations de retenues à la source effectuées au titre du paiement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques afférent aux plus-values immobilières sur les acquisitions réalisées par les établissements dans le cas où l'acquisition prend la forme administrative sans recours à un notaire (cf. instruction n° 04-054-B1-M0-M9 du 11 octobre 2004).

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Acquisition de l'immobilisation :

- Débit 21 « Immobilisations corporelles » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
- Crédit 442 « État – Impôts et taxes recouvrables sur des tiers » (pour le montant correspondant à l'impôt sur les plus-values)

Versement au receveur des impôts :

- 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 et les organismes internationaux

Ce compte est utilisé pour retracer les relations financières particulières sous forme de subventions, fonds, cotisations, participations diverses etc., avec l'État, les collectivités territoriales dont les départements et les régions, la Caisse des dépôts et consignations (CDC), l'École des hautes études en santé publique (EHESP) et les autres organismes publics et internationaux.

Il distingue les créances en phase contentieuse des autres créances

Il est subdivisé comme suit :

4431 Opérations particulières avec les collectivités d'assistance

4432 État

4433 Département

4434 Régions

4435 Caisse des dépôts et consignations

4436 Ecole des hautes études en santé publique (EHESP)

4437 Centre national de gestion (CNG)

4438 Autres collectivités publiques et organismes internationaux

Compte 4431 – Opérations particulières avec les collectivités d'assistance

Le compte 4431 se subdivise de la manière suivante :

44311 Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – Contributions versées par l'hébergé

44312 Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – Ressources gérées par le comptable

443121 Ressources encaissées par le comptable

443122 Contributions à reverser par le comptable à la collectivité d'assistance

Le compte 44311 retrace les sommes encaissées au profit du département lorsque l'hébergé, admis à l'aide sociale, verse spontanément la contribution à ses frais d'hébergement.

Le compte 44312 retrace les opérations relatives à la gestion par le comptable des ressources des hébergés admis à l'aide sociale (encaissement des ressources et versement au profit du département des contributions aux frais d'hébergement).

Compte 4432 – État

Compte 4433 – Département

Compte 4434 – Région

Compte 4435 – Caisse des dépôts et consignations (CDC)

Compte 4436 – Ecole des hautes études en santé publique (EHESP)

Compte 4437 Centre national de gestion (CNG)

Compte 4438 – Autres collectivités publiques et organismes internationaux

Le fonctionnement de ces comptes varie suivant leur terminaison :

- la terminaison « 1 – Dépenses » retrace les opérations de dépenses pour lesquelles des mandats de paiement sont émis ;
- la terminaison « 2 – Recettes » retrace les opérations de recettes et est subdivisée selon les phases amiable (terminaison 21) et contentieuse (terminaison 26) ;
- la terminaison « 7 – Aide sociale – Versement des contributions des hébergés », (uniquement pour les comptes 4432 et 4433), isolent les contributions des hébergés admis à l'aide sociale, à leurs frais d'hébergement.

☞ *Technique budgétaire et comptable*

1/ Prise en charge de la participation aux frais de stage EHESP :

- Débit 6587 « Participation aux frais de stage EHESP » (*mandat de paiement*)
- Crédit 44361 « EHESP - Dépenses »

Paiement :

- Débit 44361 « EHESP - Dépenses »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

2/ Versement du fonds pour la modernisation des établissements de santé publics et privés (FMESPP) :

- Débit 443521 « CDC – Recettes – Amiable »
- Crédit 7475 « FMESPP »

Encaissement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 443521 « CDC – Recettes – Amiable »

3/ Contributions des hébergés admis à l'aide sociale dont les ressources sont gérées par le comptable :

- Débit 443122 « Contributions à reverser par le comptable à la collectivité d'assistance »
- Crédit 44337 « Département – Aide sociale – Versement des contributions des hébergés »

Paiement :

- Débit 44337 « Département – Aide sociale – Versement des contributions des hébergés »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 445 – État – Taxes sur le chiffre d'affaires

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 ne concerne que les activités des établissements publics de santé soumises à la TVA.

☞ Généralités

Il est rappelé que dans le cas d'assujettissement à la TVA, les recettes sont constatées hors TVA et les dépenses budgétaires sont constatées hors TVA déductible.

Compte tenu :

- des dispositions de l'article R. 6145-12 du Code de la santé publique qui fixe de manière limitative la liste des activités pouvant faire l'objet d'un CRP annexe (cf. commentaires du compte 45) ;
- et du caractère partiel de l'assujettissement à la TVA de la plupart des activités comme par exemple l'activité de restauration où les repas servis au personnel sont soumis à la TVA alors que les repas servis aux patients ne le sont pas ;

Il n'est donc pas possible d'individualiser ces activités dans un CRP annexe. 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 cette obligation réglementaire.

☞ Terminologie

Pour les activités des établissements soumis 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 *payée* se décompose en :

- TVA déductible ;
- TVA non déductible dans le cas d'assujettissement partiel soumettant la déductibilité à l'application d'une clé de répartition ou d'un coefficient de déduction (cas des dépenses « mixtes », afférentes à des biens et services utilisés concurremment pour la réalisation d'opérations imposables mais n'ouvrant pas droit à déduction et pour la réalisation d'opérations situées hors du champ d'application : CGI, annexe II, article 206).

L'autre concerne, *en aval*, le régime d'imposition de la TVA : la TVA *collectée* (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 de la DGFIP, 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 même.

☞ Comptabilisation des opérations

Pour les immobilisations :

- la TVA déductible constitue une créance sur la DGFIP enregistrée au débit du compte 44562 « TVA sur immobilisations » ;
- le prix d'achat ou le coût de production ne comprend que la TVA non déductible.

Pour les achats et ventes de biens et services :

- les achats de biens (autres que les immobilisations) et de services sont comptabilisés en classe 6 hors TVA déductible ;
- la TVA déductible constitue une créance sur la DGFIP enregistrée au débit du compte 44566 « 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 la DGFIP enregistrée au crédit du compte 44571 « 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, les subdivisions précédentes du compte 4456 sont soldées 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 « Remboursement de TVA demandé ».

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

Le compte « 44585 TVA à régulariser – retenue de garantie » enregistre le montant de la TVA relative à la retenue de garantie.

Technique budgétaire et comptable

1/ Achats de fournitures en France (fournitures utilisées exclusivement pour la réalisation d'opérations soumises à la TVA) :

- Débit 6062 « Achats non stockés » (*mandat de paiement*) pour le montant HT
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » pour le montant de la TVA déductible
- Crédit 4011 « Fournisseurs » pour le montant TTC

Règlement au fournisseur :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

2/ Achats de fournitures en France en cas d'assujettissement partiel à la TVA (les fournitures sont utilisées concurremment pour des activités imposables et pour des activités situées hors du champ d'application de la TVA ou imposables mais n'ouvrant pas droit à déduction : application d'une clé de répartition) :

- Débit 6062 « Achats non stockés » (*mandat de paiement*) pour le montant HT + le montant de la TVA non déductible
- Débit 44566 « TVA sur autres biens et services » pour le montant de la TVA déductible
- Crédit 4011 « Fournisseurs » pour le montant TTC

Règlement au fournisseur :

- Débit 4011 « Fournisseurs »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

3/ Ventes :

- Débit 411 « Redevables - amiabiles » pour le montant TTC
- Crédit 70812 « Produit des activités annexes à l'activité hospitalière - Repas » (*titre de recettes*) pour le montant HT
- Crédit 44571 « TVA collectée » pour le montant de la TVA

Encasement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 411 « Redevables - amiabiles »

☞ *Régularisations à apporter aux comptes de TVA*

Technique budgétaire et comptable

1/ Régularisation de TVA prescrite :

- Débit 678 « autres charges exceptionnelles » (*mandat de paiement*)
- Crédit 44571 « TVA collectée »

2/ Régularisation de TVA indûment comptabilisée comme déductible :

- Débit compte de classe 2 ou compte de classe 6 concerné (*mandat de paiement*)
- Crédit 44571 « TVA collectée »

(*Réintégration en compte d'immobilisation ou de charges selon la nature de la dépense*)

3/ Demande de remboursement de TVA rejetée par les services fiscaux :

Si la régularisation intervient sur N :

- Débit compte de classe 2 ou compte de classe 6 concerné (*mandat de paiement*)
- Crédit 44583 « remboursement de TVA demandé »

Si la régularisation intervient sur N+1 :

- Débit compte de classe 2 ou compte 678 « autres charges exceptionnelles » (*mandat de paiement*)
- Crédit 44583 « remboursement de TVA demandé »

(*Réintégration en compte d'immobilisation ou de charges selon la nature de la dépense*)

Régularisation d'opérations erronées sur exercices antérieurs :

Dans l'hypothèse où l'établissement s'aperçoit que des opérations de TVA erronées (par exemple, erreur de taux), ont été passées sur les exercices précédents, il doit procéder à des régularisations en respectant les principes suivants :

- Lorsque la TVA déductible et celle collectée donnent simultanément lieu à régularisation au titre du même exercice, les deux opérations doivent être traitées séparément, sans compensation, afin d'assurer la transparence dans le suivi des comptes et permettre le report exact sur les déclarations périodiques;
- En principe, chaque mandat ou titre comportant une TVA erronée devrait faire l'objet d'une annulation sous forme de titre ou de mandat sur exercice clos (compte 773 ou 673). Toutefois, afin de limiter le nombre d'opérations correctives, les régularisations interviendront comme décrites dans le tableau ci-après ;
- Les régularisations s'opèrent de manière globale sur les dépenses et recettes qui impactent le compte de résultat et de manière individualisée (bien par bien) concernant la TVA sur immobilisations.

La régularisation bien par bien de la TVA sur immobilisations se justifie par le fait que les régularisations vont impacter le plan d'amortissement de l'immobilisation concernée sur la durée restant à amortir (impact prospectif) et la fiche inventaire qui lui est rattachée dans Hélios ;

- Les services déconcentrés de la DGFIP (SIE et correspondants TVA) devront être saisis sur les régularisations envisagées avant leur passation.

| | TVA DEDUCTIBLE | | TVA COLLECTEE | |
|-------------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| Biens et services | <i>Correction à la hausse</i> | <i>Correction à la baisse</i> | <i>Correction à la hausse</i> | <i>Correction à la baisse</i> |
| Écritures | D/44566 C/778 | D/678 C/44571 | D/678 C/44571 | D/44571 C/778 |
| <i>Mode de régularisation</i> | globale | | | |
| <i>Justification de l'opération</i> | TVA déductible complémentaire | Trop de TVA déductible | TVA collectée minorée à tort | Trop de TVA collectée |
| Immobilisations | TVA DEDUCTIBLE | | | |
| Écritures | D/44562 C/21 | D/21 C/44571 | | |
| <i>Mode de régularisation</i> | Bien par bien | | | |
| <i>Justification de l'opération</i> | TVA déductible complémentaire | Trop de TVA déductible | | |

☞ *TVA due intra-communautaire*

Un compte spécifique 4452 « TVA due intra-communautaire » enregistre la TVA intra-communautaire.

Les acquisitions intra-communautaires en France de biens en provenance d'un autre 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 application d'une clé de répartition ou coefficient de déduction lorsque le bien est destiné à être utilisé concurremment pour des activités imposables ouvrant droit à déduction et pour des activités situées hors du champ d'application ou n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA) :

- 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 ou n'ouvrant pas droit à déduction et qu'elle ne bénéficie pas du régime dérogatoire, enregistrer la TVA due intra-communautaire au crédit du compte 4452 par le débit du compte d'achat concerné (classe 6 ou 2).

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Acquisition d'un bien destiné à être utilisé exclusivement ou partiellement pour une activité soumise à la TVA et ouvrant droit à déduction :

- Débit 2184 « Mobilier » (*mandat de paiement*) pour le montant HT
- Débit 44562 « TVA déductible sur immobilisations » pour le montant de la TVA
- Crédit 4011 « Fournisseurs » pour le montant HT
- Crédit 4452 « TVA intra-communautaire due » pour le montant de la TVA intra-communautaire

Acquisition d'un bien destiné à être utilisé pour des activités imposables mais n'ouvrant pas droit à déduction et/ou pour des activités situées hors du champ d'application de la TVA :

- Débit 2184 « Mobilier » (*mandat de paiement*) pour le montant HT + le montant de la TVA non déductible
- Crédit 4011 « Fournisseurs » pour le montant HT+ le montant de la TVA non déductible
- Crédit 4452 « TVA intra-communautaire due » pour le montant de la TVA intra-communautaire

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 est ainsi subdivisé :

4482 Charges fiscales sur congés à payer

4486 Charges à payer

4487 Produits à recevoir

Sont uniquement enregistrées au compte 4482 « charges fiscales sur congés à payer » les charges afférentes au personnel ayant un contrat de droit privé, notamment les contrats aidés. Les personnels statutaires et les contractuels de droit public ne sont pas concernés.

Les charges à payer sont enregistrées au crédit du compte 4486 « Charges à payer ».

Le compte 4486 « Charges à payer » est crédité à la clôture de l'exercice du montant des charges imputables à l'exercice qui se termine et qui n'ont pas pu être mandatées par le débit des comptes de charges par nature concernés.

Il fonctionne au cours de l'exercice suivant comme le compte 408.

Les produits à recevoir sont enregistrés au débit du compte 4487 « Produits à recevoir ».

Le compte 4487 « Produits à recevoir » est débité à la clôture de l'exercice du montant des produits imputables à l'exercice qui se termine et qui n'ont pas pu être constatés, par le crédit des comptes de produits concernés.

Il fonctionne au cours de l'exercice suivant comme le compte 418.

1.5. COMPTE 45 – COMPTES DE LIAISON AVEC LES COMPTES DE RESULTAT PRÉVISIONNELS ANNEXES (CRPA)

Le compte 45 (sauf 458) retrace les opérations d'exploitation relatives aux activités disposant chacune d'un compte de résultat prévisionnel annexe qui leur est propre.

Les activités qui peuvent être gérées sous la forme d'un compte de résultat prévisionnel annexe sont énumérées de manière limitative par l'article L. 6145-12 du Code de la santé publique.

Ces activités, dans le cadre des protocoles d'échange standard ordonnateur / comptable, sont identifiées par des lettres mnémotechniques.

451 « Dotation non affectée et services industriels et commerciaux (D.N.A. et SIC) » (lettre A)

452 « Unités de soins de longue durée (USLD) » (lettre B)

453 « Établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes - E.H.P.A.D » (lettre E)

454 « Écoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes » (lettre C)

456 « Activités relevant de l'article L. 312-1 du Code de l'action sociale et des familles »

4561 « Maisons de retraite » (lettre J)

4563 « ESAT (établissements ou services d'aide par le travail) °»

45631 « Activité sociale » (lettre L)

45632 « Activité de production et de commercialisation » (lettre M)

4564 « Services de soins infirmiers à domicile (SSIAD) » (lettre N)

4568 « Autres activités relevant de l'article L. 312-1 du CASF » (lettre P)

Dans la comptabilité des comptes annexes, chacun des comptes de liaison a pour contrepartie les comptes de classe 6 et de classe 7 ouverts au titre de ce compte annexe. Dans le compte principal, le compte de liaison a pour contrepartie les comptes de dettes et de créances qui enregistrent les mandats et les titres du compte annexe. Un même compte de liaison présente en permanence un solde identique mais de sens contraire dans la comptabilité principale et dans la comptabilité annexe correspondante.

Compte 458 « Opérations pour le compte de tiers »

Le compte 458 « Opérations pour le compte de tiers » enregistre les opérations effectuées par l'établissement en qualité de mandataire.

Le compte 458 est ouvert dans la comptabilité du mandataire qui exécute, en vertu d'une convention, l'exercice de tout ou partie des attributions de la maîtrise d'ouvrage pour le compte de l'établissement mandant.

Il est subdivisé de la manière suivante :

- 4581 « Dépenses »
- 4582 « Recettes »

En cours d'opération, les dépenses et les recettes donnent lieu à l'émission d'ordres de paiement ou d'ordres de recettes.

Après l'achèvement des travaux, le débit du compte 4581 est soldé par le crédit du compte 4582 par *opération d'ordre non budgétaire*.

☞ Technique budgétaire et comptable

En cours d'opération, réalisation des travaux par le mandataire :

- Débit 4581 « Opérations pour le compte de tiers - Dépenses »
- Crédit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »

Puis paiement :

- Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Financement par le mandant (par exemple, un autre établissement public de santé) :

- Débit 443811 « Autres collectivités publiques, organismes internationaux – Recettes - Amiable »
- Crédit 4582 « Opérations pour le compte de tiers - Recettes »

Puis règlement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 443811 « Autres collectivités publiques, organismes internationaux – Recettes - Amiable »

À l'achèvement des travaux :

- Débit 4582 « Opérations pour le compte de tiers – Recettes »
- Crédit 4581 « Opérations pour le compte de tiers – Dépenses »

- 4583 « Activité libérale – redevable »

- 4584 « Activité libérale – praticien »

Ces comptes sont dédiés à l'activité libérale (voir fiche n° 34).

1.6. COMPTE 46 – DEBITEURS DIVERS ET CREDITEURS DIVERS

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

Compte 462 – Créesances sur cessions d'immobilisations

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 ».

Technique budgétaire et comptable

Lors de la cession d'immobilisation :

- Débit 462 « Créesances sur cessions d'immobilisations »
- Crédit 775 « Produits des cessions d'éléments d'actif » (*titre de recettes*)

Simultanément, sortie du patrimoine suite au transfert de propriété :

- Débit 675 « Valeur comptable des éléments d'actifs cédés » (*mandat de paiement*)
- Débit subdivision intéressé du compte 28, pour le montant des amortissements pratiqués
- Crédit compte d'immobilisation concernée

Encaissement du prix de cession :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 462 « Créesances sur cessions d'immobilisations »

Compte 463 – Fonds en dépôts

Le compte 463 comporte cinq subdivisions :

- fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés (4631) ;
- fonds reçus ou déposés - Usagers (4632) ;
- autres fonds en dépôt (4633) ;
- gestion des biens des malades majeurs protégés (4634) ;
- régies hospitalisés et hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs (4635)

Compte 4631 « Fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés »

Le compte 4631 comporte cinq rubriques :

- fonds gérés par le mandataire judiciaire à la protection des majeurs ou le directeur (46311) ;
- fonds des hospitalisés et hébergés sous sauvegarde de justice (46312) ;
- fonds des hospitalisés et hébergés sous tutelle ou curatelle (46313) ;
- fonds des bénéficiaires d'une mesure d'accompagnement judiciaire (MAJ) (46314) ;
- fonds gérés par un régisseur sur ordre d'un mandataire judiciaire à la protection des majeurs (46315).

Le compte 46311 « Fonds gérés par le mandataire judiciaire à la protection des majeurs ou le directeur » 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 443121 « 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 mandataire judiciaire à la protection des majeurs, 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 incomptant, 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, 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 hospitalisés ou après leur décès par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ou d'un compte de tiers concerné.

Le compte 46314 « Fonds des bénéficiaires d'une mesure d'accompagnement judiciaire (MAJ) » vise à permettre aux comptables de gérer les fonds privés des patients concernés par la loi n° 2007-3008 du 5 mars 2007 portant réforme de la protection juridique des majeurs.

Le compte 46315 « Fonds gérés par un régisseur sur ordre d'un mandataire judiciaire à la protection des majeurs » retrace les opérations de gestion des fonds des personnes protégées par le régisseur agissant sur ordre du mandataire judiciaire à la protection des majeurs (MJP).

Compte 4632 « Fonds reçus ou déposés – Usagers »

Le compte 4632 comporte cinq rubriques :

- fonds reçus ou déposés - Hospitalisés et hébergés (46321) ;
- fonds trouvés sur les décédés (46322) ;
- fonds trouvés sur les malades mentaux (46323) ;
- fonds appartenant à des malades sortis (46324) ;
- fonds reçus ou déposés - Autres (46328).

Les ressources dont sont bénéficiaires les personnes placées dans un établissement au titre de l'aide aux personnes âgées ou de l'aide aux personnes handicapées, sont affectées au remboursement de leurs frais d'hébergement et d'entretien dans la limite de 90 % (article L. 132-3 du CASF)."

Cependant, la perception des ressources de l'hébergé selon l'article L. 132-4 du CASF peut être assurée 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.

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 à verser aux hébergés admis à l'aide sociale par le débit du compte 443121 « Opérations 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 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 P1C ou, à défaut, la fiche de dépôt P1C 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 46323 « Fonds trouvés sur les malades mentaux » fonctionne comme le compte 46322 « Fonds trouvés sur les décédés ».

Toutefois, en cas de modification de la capacité juridique du malade, le solde créditeur du compte 46323 peut faire l'objet d'un virement à la subdivision intéressée du compte 4631 « Fonds gérés pour le compte des majeurs protégés ».

Le compte 46324 « Fonds appartenant à des malades sortis » est crédité par le débit des comptes 46321 et 46323.

Il est débité des sommes restituées aux malades, à leurs 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 malades par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » ;
- lors du décès du malade ou de l'hébergé, soit du montant versé aux héritiers, par le crédit du compte 515, soit pour les malades des centres hospitaliers spécialisés en psychiatrie, du montant revenant à l'établissement par le crédit du compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion ».

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 malades sans ressource.

Compte 4634 « Gestion des biens des malades majeurs protégés »

Le compte 4634 est subdivisé de la manière suivante :

- masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés (46341) ;
- remises du préposé (46342) ;
- mesures conservatoires, avances de frais (46343).

Le compte 46341 « Masse des prélèvements opérés sur les ressources des malades majeurs protégés » (arrêtés des 4 mars 1970 et 8 janvier 1971) est crédité des différents prélèvements opérés sur les comptes des malades au titre 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 75881 « Produits de la gestion des biens des malades protégés » ouvert dans les écritures de l'établissement.

Le compte 46342 « Remises du préposé»

Les émoluments du préposé mandataire judiciaire à la protection des majeurs 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 ».

Le 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 4635 « Régies hospitalisés et hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs»

Ce compte retrace les opérations faites dans le cadre d'une régie (de recettes, d'avances ou de recettes et d'avances) qui concernent les fonds des hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs : versement de l'argent de poche, menues dépenses, sommes remises par un tiers au profit de l'hébergé, etc.

Compte 464 – Dettes sur acquisitions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son crédit le montant des dettes relatives à l'acquisition de valeurs mobilières de placement. Le compte 50 « Valeurs mobilières de placement » est débité en contrepartie (cf. commentaires du compte 50).

Compte 465 – Crédances sur cessions de valeurs mobilières de placement

Ce compte enregistre à son crédit le montant des créances relatives à la cession de valeurs mobilières de placement. Le compte 515 « Compte au Trésor » est débité en contrepartie (cf. commentaires du compte 50).

Compte 466 – Excédents de versement

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

- du compte 515 « Compte au Trésor » lors d'un règlement supérieur au montant du titre de recettes émis ;
- du compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer » ;
- du compte 4717 « Recettes relevé Banque de France » ;
- du compte 4718 « Autres recettes à régulariser ».

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 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » pour les excédents de faible montant atteints par la prescription acquisitive de trois mois¹ et pour les excédents non remboursés au 31 décembre de l'année qui suit celle de leur constatation.

¹L'article 103-III de la Loi de finances pour 1985 a fixé ce seuil à 8 euros.

Compte 467 – Autres comptes débiteurs ou créditeurs

Le compte 4671 « Créditeurs divers » est crédité des sommes dues par l'établissement à ses créanciers pour des opérations autres que celles pour lesquelles sont ouverts des comptes spécifiques de la classe 4.

Le compte 4672 « Débiteurs divers » est débité du montant des sommes dues à l'établissement par les débiteurs pour les opérations autres que celles pour lesquelles sont ouverts des comptes spécifiques de la classe 4.

Il distingue les créances en phase contentieuse des autres créances. Les subdivisions du compte 4672 fonctionnent selon les mêmes modalités que celles prévues pour les comptes 411 et 416.

Le fonctionnement du compte 4674 est expliqué dans les commentaires du compte 424. Celui du compte 4677 est expliqué dans les comptes 407 et 417. Le compte 4673 « Traites de coupes de bois - régime forestier », est débité par le crédit du compte 702 du montant des traitements reçus. À l'échéance, le compte 4673 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Le compte 4675 « Taxe d'apprentissage » permet de distinguer les recettes affectées, en provenance de la taxe d'apprentissage, des ressources affectées comptabilisées aux comptes 4682 « Charges à payer sur ressources affectées » et 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées ». Il retrace les versements effectués au titre de la taxe d'apprentissage par les entreprises ou organismes collecteurs aux établissements publics. Les établissements doivent être en mesure d'apporter la justification de la correcte affectation de ces sommes, ce qui conduit à un suivi comptable particulier.

Les recettes provenant de la taxe d'apprentissage ne sont considérées comme définitivement acquises aux établissements que dans la mesure où ces derniers les ont utilisées pour financer la formation professionnelle. Dès lors, la constatation des recettes en classe 7 et l'émission du titre de recettes n'interviennent qu'après mandatement des dépenses correspondantes en classe 6 et en classe 2.

A la réception des fonds, le compte 512 « Compte au Trésor » est débité par le crédit du compte 4675 « Taxe d'apprentissage ».

Lorsque les dépenses ont été effectuées, les recettes sont constatées à hauteur des dépenses réalisées : le compte 4675 « Taxe d'apprentissage » est débité par le crédit du compte 7483 « Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage » ou du compte 13181 « Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage (écoles) ». L'imputation de la recette en classe 1 ou en classe 7 dépend de l'imputation des dépenses ainsi financées : si les dépenses ont été imputées en classe 2, alors la recette doit être imputée en classe 1 et si l'imputation de la dépense a été effectuée en classe 6 alors la recette correspondante doit être imputée en classe 7.

L'émission des titres de recettes doit être effectuée sur le même exercice budgétaire que l'encaissement des fonds.

Le compte 4675 peut de manière exceptionnelle présenter un solde non nul en fin d'année N. Dans ce cas, la somme non utilisée est reportée sur l'année suivante et l'état de développement de soldes doit préciser que ces sommes ont été encaissées sur l'année N. Cette situation est justifiée, le plus souvent, par le décalage entre l'encaissement des versements reçus au titre de la taxe d'apprentissage et le décaissement de la dépense ainsi financée.

Compte 468 – Divers – Charges à payer et produits à recevoir

Le compte 468 se subdivise comme suit :

4682 Charges à payer sur ressources affectées

4684 Produits à recevoir sur ressources affectées

4686 Autres charges à payer

4687 Autres produits à recevoir

Compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »

Compte 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées »

Les caractéristiques de ces comptes sont précisées dans le tome 2 de la présente instruction.

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Prise en charge des ressources affectées :

- Débit 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées »
- Crédit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »

Réception des fonds :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées »

Réalisation des dépenses :

- Débit compte de la classe 6 ou 2 intéressé (*mandat de paiement*)
- Crédit subdivision intéressée du compte 40 « Fournisseur »

Constatation des recettes budgétaires à hauteur des dépenses effectivement réalisées :

- Débit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
- Crédit subdivision du compte 131 ou compte de la classe 7 intéressé (*titre de recettes*)

Cas où les fonds encaissés n'ont pas été consommés en totalité (remboursement) :

- Débit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Cas où le reliquat est définitivement acquis à l'établissement :

- Débit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
- Crédit 7713 « Liberalités reçues » (*titre de recettes*)

Compte 4686 « Autres charges à payer »

Compte 4687 « Produits à recevoir »

Ces comptes fonctionnent dans les mêmes conditions que les autres comptes de charges à payer et de produits à recevoir.

1.7. 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 compte doit être apuré dès que possible, par imputation au compte définitif.

Compte 471 – Recettes à classer ou à régulariser

Compte 4711 « Versements des régisseurs »

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Versements des recettes encaissées par le régisseur :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4711 « Versements des régisseurs »

Prise en charge du titre de régularisation de l’ordonnateur :

- Débit 4711 « Versements des régisseurs »
- Crédit compte intéressé de la classe 7 (*titre de recettes*)

Compte 4712 « Virements réimputés »

Technique budgétaire et comptable

Réimputation du virement :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4712 « Virements réimputés »

Régularisation et règlement :

- Débit 4712 « Virements réimputés »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Compte 4713 « Recettes perçues avant émission des titres »

Il est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor ». Ces recettes conduisent à l'établissement d'un relevé P 503 qui, après visa de l'ordonnateur, est inséré dans la série normale des bordereaux des titres de recettes.

Il est débité par le crédit des comptes concernés de la classe 1 et de la classe 7.

Compte 4714 « Recettes perçues en excédent à réimputer »

Il est subdivisé selon qu'il s'agit de recettes perçues en excédent à réimputer (compte 47141), de frais de saisie avant prise en charge (compte 47142) ou de flux d'encaissement à réimputer (compte 47143).

Le compte 47141 enregistre les recouvrements sur les titres de recettes supérieurs aux restes à recouvrer figurant sur ce titre, quelle que soit l'origine de l'excédent constaté (encaissement ou annulation).

Les comptes 471411 et 471412 permettent la distinction de ces excédents du fait de leur origine, d'une part ceux concernant des personnes physiques, d'autre part ceux concernant des personnes morales.

Le compte 47141 est crédité par le débit du compte au Trésor.

Il est débité par :

- le crédit du compte de tiers intéressé pour les titres de recettes non encore recouvrés du débiteur concerné ;
- le crédit du compte 466 « Excédent de versement » dans le cas contraire.

Le compte 47142 est crédité par le débit du compte 515 « Compte au Trésor » pour le montant des frais de saisie non encore pris en charge.

Le compte 47142 est débité pour le compte de reste à recouvrer où figurent les frais lorsqu'ils auront été pris en charge selon les modalités décrites aux commentaires du compte 4781.

Le compte 47143 « Flux d'encaissement à réimputer » permet de comptabiliser les flux NOE, NOEMIE ou lecture optique dont les références ne correspondent pas aux titres pris en charge (application Hélios).

Compte 4715 « Recettes à ventiler (cartes multi-services) »

Ce compte spécifique est ouvert lorsque l'établissement émet des cartes de paiement permettant :

- soit l'accès à plusieurs de ses services ;
- soit l'accès à des services publics appartenant à plusieurs entités juridiques publiques ;
- soit l'accès à des services non exclusivement publics.

Il est crédité par le débit du compte au Trésor lors de l'approvisionnement de sa carte par l'usager.

Il est ensuite débité selon le cas :

- par le crédit des comptes budgétaires correspondant à la nature des produits des services rendus par l'établissement public de santé ;
- par le crédit du compte au Trésor, lors du versement des recettes aux autres entités dont la carte donne accès aux services.

Compte 4717 « Recettes relevé Banque de France »

Le solde des subdivisions de ce compte retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France (BDF) concernant les établissements qui n'ont pu être imputés de façon certaine (recettes à régulariser) (application Hélios).

Le compte 47171 « Recettes relevé BDF - Hors CloHélios » retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité, unitairement (lignes du relevé BDF) ou globalement (total du relevé BDF), du montant des encaissements précités par le débit du compte au Trésor, les autres sommes figurant sur le relevé étant directement imputées au crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...) ;

- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé Banque de France (émargements du ou des encaissements initiaux dans Hélios) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

Le compte 47172 « Recettes relevé Banque de France – CloHélios » retrace les encaissements figurant sur le relevé Banque de France qui ne peuvent être imputés de façon certaine à un compte déterminé au moment où ils sont enregistrés (nécessité d'informations complémentaires) :

- il est crédité du montant total des encaissements figurant sur le relevé BDF par le débit du compte au Trésor ;

- il est débité au fur et à mesure de l'apurement du relevé banque de France (après émargements du ou des encaissements initiaux dans CloHélios, application d'apurement des relevés BDF) par le crédit des comptes de tiers et financiers idoines (comptes de restes à recouvrer, comptes de recettes perçues avant émission de titres...).

Compte 4718 « Autres recettes à régulariser »

Ce compte enregistre les opérations d'encaissement avant émission de titre autre que ceux précités. Le compte 4718 est crédité par le débit du compte 515 lors de l'encaissement. Il est débité par le crédit du compte budgétaire lors de l'émission du titre de régularisation.

Compte 472 – Dépenses à classer ou à régulariser

Le compte 472 comporte 3 subdivisions :

4721 Dépenses réglées sans mandatement préalable

4722 Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires)

4728 Autres dépenses à régulariser

Compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable »

Le compte 4721 enregistre des dépenses répétitives, réglées sans mandatement préalable, telles celles afférentes aux échéances d'emprunts, les factures de téléphone, eau et électricité. Ce compte doit être soldé le plus rapidement possible et, en tout état de cause, en clôture d'exercice.

Technique budgétaire et comptable

Règlement des dépenses :

- Débit 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

Prise en charge du mandat de régularisation de l'ordonnateur :

- Débit compte intéressé de la classe 6 ou de la classe 1 (*mandat de paiement*)
- Crédit 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable »

Compte 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires) »

Ce compte est utilisé pour retracer les commissions bancaires relatives à l'encaissement de recettes publiques par carte bancaire lors de la réception de l'avis de mouvement Banque de France. Ce compte doit être soldé le plus rapidement possible et, en tout état de cause, en clôture d'exercice.

Technique budgétaire et comptable

Règlement des commissions bancaires :

- Débit 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires) »
- Crédit 5115 « Cartes bancaires à l'encaissement »

Prise en charge du mandat de régularisation de l'ordonnateur :

- Débit 627 « Services bancaires et assimilés »
- Crédit 4722 « Commissions bancaires en instance de mandatement (cartes bancaires) »

Compte 4728 «Autres dépenses à régulariser»

Le compte 4728 « Dépenses à classer ou à régulariser – autres dépenses à régulariser » enregistre les opérations relatives aux dépenses réglées sans mandatement préalable autres que celles précitées. Le compte 4728 est débité lors du paiement par le crédit du compte au Trésor. Il est crédité par le débit du compte budgétaire intéressé lors de l'émission du mandat de paiement.

Compte 473 – Recettes à transférer

Compte 4731 « Recettes à transférer – sécurité sociale étudiante »

L'établissement peut recouvrer, en lieu et place de l'URSSAF, les cotisations des étudiants destinées à cette dernière. En effet, l'article L.381-6 du code de la sécurité sociale énonce que " les cotisations sont recouvrées en même temps que les sommes dues pour frais d'études. Elles sont versées à l'union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale dont dépend l'établissement ".

Toutefois, la signature d'une convention s'impose entre l'établissement d'enseignement et l'URSSAF, comme pour tout mandat. Le comptable de l'établissement ne revêt aucune responsabilité dans le recouvrement des sommes, n'étant pas comptable assignataire de ces fonds. Ainsi, ces sommes n'ont pas vocation à entrer dans les masses budgétaires de l'établissement, obligeant le comptable à s'assurer de leur suivi dans des comptes de tiers. La convention doit par exemple prévoir la périodicité et les modalités du versement à l'URSSAF, ainsi que les pièces justificatives attenantes, le cas des étudiants qui n'auraient pas payé spontanément la cotisation, impliquant une phase de recouvrement "contentieuse" qui n'appartient pas à l'établissement ni à son comptable, la transmission d'informations à l'URSSAF, etc.

La circulaire conjointe du ministère de la Santé et de l'éducation nationale DSS/DES n°2003-281 du 11 juin 2003 relative aux modalités de gestion du régime obligatoire de sécurité sociale des étudiants prévoit le versement par le comptable de l'établissement à l'URSSAF par un chèque global unique, un mois après la clôture des inscriptions, au plus tard le 15 décembre, avec possibilité d'un premier chèque le 31 octobre.

Il est également possible de constituer une régie au sein de l'établissement encaissant pour le compte d'un tiers, l'URSSAF, conformément aux modalités prévues au paragraphe 1.3.1 du chapitre 2 du titre 1 de l'instruction codificatrice n°06-031-A-B-M du 21 avril 2006 relative aux régies du secteur public local.

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 545 « Administrateurs de legs ».

À la clôture des opérations avec l'administrateur, il est débité pour solde par le 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 »

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

Compte 4762 « Augmentation des dettes »

En fin d'exercice, il est débité par le crédit du compte 407 « Fournisseurs - Différences de conversion » ou du compte 46771 « Créditeurs divers - Différences de conversion » 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 « Redevables - Différences de conversion » ou du compte 46772 « Débiteurs divers - Différences de conversion » 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 « Fournisseurs - Différences de conversion » ou du compte 46771 « Créditeurs divers - Différences de conversion » 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 débit des comptes 4771 et 4772.

Compte 478 - Autres comptes transitoires

Compte 4781 - Frais de poursuites rattachés

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 dispositions ci-après.

Lors du rattachement des frais de poursuites, le compte 4781 « Frais de poursuites rattachés » est crédité par le débit du compte de débiteur intéressé puis débité par le crédit du compte au Trésor.

En cas d'annulation des frais de poursuites, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur ou par le crédit du compte 47141 « Recettes perçues en excédent à ré-imputer », si les frais de poursuite ont été encaissés, puis il est crédité par le débit du compte 515 lors du versement par le comptable centralisateur.

En cas d'admission en non-valeur d'une créance, le compte 4781 est débité par le crédit du compte de débiteur intéressé puis crédité par le débit du compte au Trésor.

Compte 4784 – Arrondis sur déclaration de TVA

Ce compte isole les écarts de centimes de TVA entre la TVA comptabilisée et la TVA déclarée (arrondie à l'euro le plus proche).

Compte 4788 - Autres comptes transitoires

1.8. COMPTE 48 – COMPTES DE REGULARISATION

Compte 481 – Charges à répartir sur plusieurs exercices

Les charges à répartir sur plusieurs exercices comprennent les frais d'émission des emprunts obligataires et des bons à moyen terme négociables et les indemnités de renégociation de la dette.

Compte 4816 « Frais d'émission des emprunts obligataires »

Les frais de publicité et diverses commissions liées aux émissions d'emprunts obligataires dus 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 de paiement et d'un titre de recettes (opération d'ordre budgétaire) établis 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 uniquement d'un mandat de paiement émis par l'ordonnateur (opération d'ordre semi-budgétaire).

Outre les frais d'émission, les intérêts des bons à moyen terme négociables peuvent de la même façon être répartis sur plusieurs exercices, si et seulement s'ils sont précomptés, c'est-à-dire réglés en une seule fois à l'émission du bon.

Compte 4817 « Indemnités de renégociation de la dette »

Les indemnités de renégociation de la dette, capitalisées ou non, sont imputées au compte 668 « Autres charges financières ». Elles peuvent être étalementes sur la durée résiduelle de l'emprunt initial ou du nouvel emprunt si son terme est plus proche.

Le compte 4817 est débité en fin d'exercice du montant de ces indemnités par le crédit du compte 796 « Transferts de charges financières » au vu d'un mandat de paiement et d'un titre de recettes établis par l'ordonnateur (opération d'ordre budgétaire).

À la fin de chaque exercice, le compte 6862 « Dotations aux amortissements des charges financières à répartir » est débité par le compte 4817 au vu uniquement d'un mandat de paiement établi par l'ordonnateur (opération d'ordre semi-budgétaire).

Technique budgétaire et comptable

En fin d'exercice, enregistrement des charges à répartir sur plusieurs exercices :

- Débit 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » (*mandat de paiement*)
- Crédit 79 « Transfert de charges » (*titre de recettes*)

À la clôture de chaque exercice, pour le montant de la quote-part des charges incombant à cet exercice :

- Débit 6862 « Dotations aux amortissements des charges financières à répartir » (*mandat de dépenses*)
- Crédit 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices »

Compte 486 – Charges constatées d'avance

Le compte 486 est débité en fin d'exercice, du montant des charges d'exploitation enregistrées en cours de cet exercice, 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.

Technique budgétaire et comptable

En fin d'exercice, transfert sur l'exercice des charges constatées d'avance :

- Débit 486 « Charges constatées d'avance »
- Crédit subdivision de la classe 6 intéressée (*mandat d'annulation ou de réduction*)

À l'ouverture de l'exercice suivant, contre-passation :

- Débit subdivision de la classe 6 intéressée (*mandat de paiement*)
- Crédit 486 « Charges constatées d'avance »

Compte 487 – Produits constatés d'avance

Le compte 487 est crédité en fin d'exercice du montant des produits enregistrés au cours de cet exercice 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.

Les financements notifiés au titre de projets d'exploitation s'étalant sur plusieurs exercices doivent être comptabilisés comme des produits constatés d'avance.

☞ *Technique budgétaire et comptable*

En fin d'exercice, transfert des produits constatés d'avance :

- Débit subdivision de la classe 7 intéressée (*titre d'annulation ou de réduction*)
- Crédit 487 « Produits constatés d'avance »

À l'ouverture de l'exercice suivant, contre-passation :

- Débit 487 « Produits constatés d'avance »
- Crédit subdivision de la classe 7 intéressée (*titre de recettes*)

1.9. COMPTE 49 – DEPRECiations DES COMPTES DE TIERS

Les comptes 491 et 496 sont crédités en fin d'exercice par le débit du compte 6817 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants ».

Les créances dont le recouvrement est compromis doivent donner lieu à constitution d'une dépréciation. Cette dernière peut être liquidée sur la base d'une méthode statistique qui ne doit toutefois pas conduire à minorer cette dépréciation.

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 et 496 sont alors débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants ».

Lorsque la dépréciation comptabilisée est devenue, en tout ou partie, sans objet ou se révèle supérieure au montant réel de la dépréciation, les comptes 491 et 496 sont débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants ».

☞ *Technique budgétaire et comptable*

Constatation d'une dépréciation ou variation en augmentation d'une dépréciation déjà constatée :

- Débit 68174 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants - créances » (*mandat de paiement*)
- Crédit 49 « Dépréciations des comptes de tiers »

Reprise d'une dépréciation devenue sans objet ou variation en diminution d'une dépréciation :

- Débit 49 « Dépréciations des comptes de tiers »
- Crédit 78174 « Reprise sur dépréciations des actifs circulants - créances » (*titre de recettes*)