

Projet 3COH

Manuel de comptabilité hospitalière



Manuel de comptabilité hospitalière

- 1. Introduction**
- 2. Organisation du système**
- 3. Règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits**
- 4. Fonctionnement des comptes**

Classe 1 : comptes de capitaux

Classe 2 : comptes d'immobilisations

Classe 3 : comptes de stocks

Classe 4 : comptes de tiers

Classe 5 : Comptes financiers

Classe 6 : Comptes de charges

Classe 7 : Comptes de produits

- 5. Nomenclature des comptes**

Annexes

- A. Familles et sous-familles de stock**
- B. Nomenclature des biens immobilisés**
- C. Nomenclature des actes médicaux et paramédicaux**



1. Introduction

Inspiré du Système Comptable Financier (SCF, loi no 07 du 25/11/2007), le système comptable des hôpitaux a été spécifiquement développé pour les besoins des établissements hospitaliers algériens dans le cadre du projet de « **mise en œuvre d'un système informatisé de comptabilité de gestion au sein des hôpitaux** ».

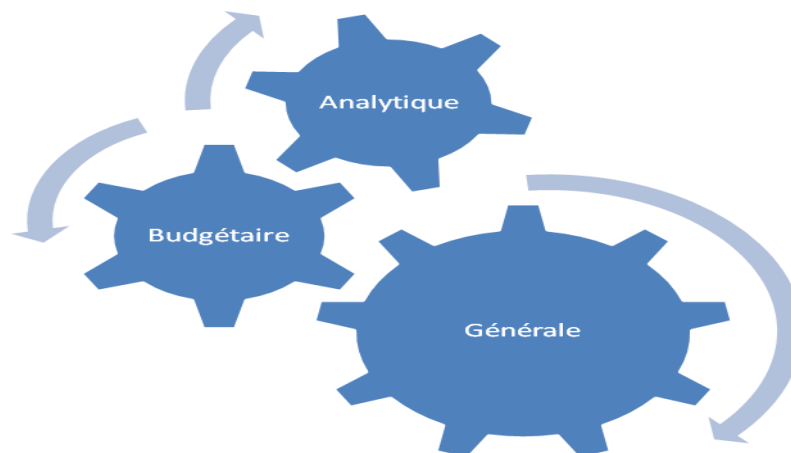
Le présent document précise notamment le fonctionnement de certains comptes spécifiquement utilisés dans le secteur des hôpitaux publics. Le plan des comptes complet est donné en annexe.

Il faut rappeler cependant que, dans le logiciel **3COH**, la grande majorité des écritures comptables sont produites de façon automatique par le système. De ce fait, l'utilisateur « ordinaire » n'a, en général, nul besoin de connaître le fonctionnement des comptes. Il n'a pas non plus besoin d'avoir de connaissance en comptabilité.

Il est toutefois nécessaire que le **comptable de l'établissement** ait une excellente maîtrise des concepts et des techniques comptables, puisqu'il sera amené à

- saisir des écritures (notamment des O.D. – opérations diverses -) ;
- participer au « paramétrage » de certaines rubriques ayant un lien avec la comptabilité;
- produire et analyser divers résultats, sous forme de journaux ou d'états de synthèse.

Le personnel comptable des hôpitaux, plus habitué à utiliser le système de comptabilité publique, est fortement invité à acquérir, notamment en suivant des formations appropriées, les notions de comptabilité générale indispensables pour la bonne utilisation du système **3COH**.

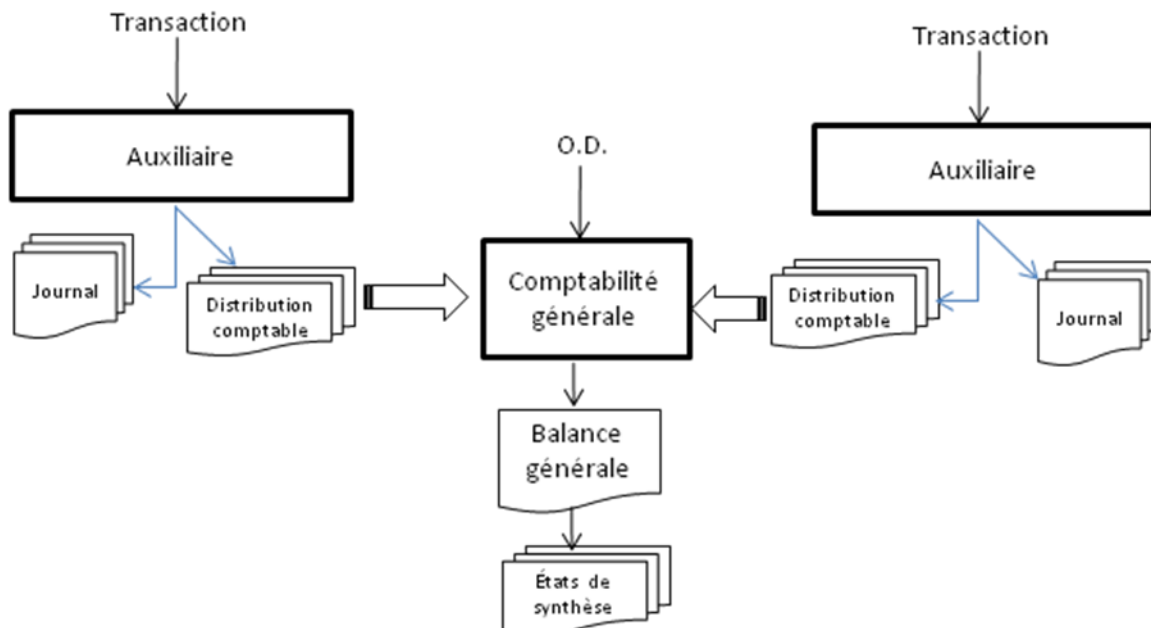


2. Organisation du système

Le système de comptabilité hospitalière dénommé **3COH** (lire « trico ») est constitué de trois (3) composants intimement imbriqués :

- Comptabilité générale (ou « commerciale » ou « patrimoniale »)
- Comptabilité budgétaire (ou « publique » ou « administrative »)
- Comptabilité analytique (ou « comptabilité des coûts »)

Ce système est alimenté à partir de transactions saisies par des usagers, sur la base de **pièces justificatives**. Ces transactions sont saisies généralement dans des **modules auxiliaires** où elles sont enregistrées dans des **journals** spécialisés (journal des entrées en stock de médicaments, journal des factures d'achat de fournitures de bureau, journal des acquisitions de biens immobilisés, ...). En général, ces transactions sont accompagnées de leur **distribution comptable** qui est leur traduction comptable en termes de débits et de crédits de comptes.



En fin de période (de mois), ces distributions comptables sont **centralisées** dans le journal général au moyen du processus de **centralisation**. Le service de la comptabilité est responsable de ce processus. Ce même service est tenu de saisir les O.D. (opérations diverses de corrections, écritures d'inventaire, de provisions, ...) au moyen du module central de COMPTABILITÉ GÉNÉRALE.

3. Règles d'évaluation et de comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits

3.1. Principes généraux

3.1.1. Comptabilisation des actifs, des passifs, des charges et des produits

3.1.1.1. Un élément d'actif, de passif, de produit, de charge est comptabilisé dès lors que :

- il est probable que tout avantage économique futur qui lui est lié ira à l'établissement ou en proviendra;
- l'élément a un coût ou une valeur qui peut être évalué de façon fiable.

Les transactions concernant des actifs, des passifs, des capitaux propres, des produits et des charges doivent être enregistrées en comptabilité. Une absence de comptabilisation ne peut être justifiée ou corrigée par une information narrative ou chiffrée d'une autre nature, telle qu'une mention en annexe.

3.1.1.2. Les résultats des activités ordinaires provenant de la vente de biens doivent être comptabilisés lorsque les conditions suivantes sont satisfaites :

- l'établissement a transféré à l'acheteur les risques et avantages importants inhérents à la propriété des biens;
- l'établissement ne continue ni à être impliqué dans la gestion, telle qu'elle incombe normalement au propriétaire, ni dans le contrôle effectif des biens cédés;
- le montant des produits des activités ordinaires peut être évalué de façon fiable;
- il est probable que des avantages économiques associés à la transaction iront à l'établissement;
- les coûts encourus ou à encourir concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable.

3.1.1.3. Les produits provenant de ventes ou de prestations de service et autres activités ordinaires sont évalués à la juste valeur de la contrepartie reçue ou à recevoir à la date de la transaction.

Les produits provenant de l'utilisation par des tiers d'actifs de l'établissement correspondent

- à des intérêts, comptabilisés en fonction du temps écoulé et du rendement effectif de l'actif utilisé;
- à des loyers et redevances comptabilisés au fur et à mesure de leur acquisition en fonction des accords conclus.

3.1.2. Règles générales d'évaluation

3.1.2.1. La méthode d'évaluation des éléments inscrits en comptabilité est fondée en règle générale sur la convention des coûts historiques. Cependant il est procédé dans certaines conditions fixées et pour certains éléments à une révision de cette évaluation sur la base :

- de la juste valeur (ou coût actuel);
- de la valeur de réalisation;
- de la valeur actualisée (ou valeur d'utilité).

3.1.2.2. Le coût historique des biens et marchandises inscrits à l'actif du bilan lors de leur comptabilisation est constitué, après déduction des taxes récupérables et des remises commerciales, rabais et autres éléments similaires :

- pour les biens acquis à titre onéreux, par le coût d'acquisition;
- pour les biens reçus à titre d'apport en nature, par la valeur d'apport;
- pour les biens acquis à titre gratuit, par la juste valeur à la date d'entrée.
- pour les biens acquis par voie d'échange, les actifs dissemblables sont enregistrés à la juste valeur des actifs reçus, et les actifs similaires sont enregistrés à la valeur comptable des actifs donnés en échange;
- pour les biens ou services produits par l'établissement, par les coûts de production.

3.1.2.3. Le coût d'acquisition d'un actif est égal au prix d'achat résultant de l'accord des parties à la date de l'opération déduction faite des rabais et remises commerciaux, majoré des droits de douanes et autres taxes fiscales non récupérables par l'établissement auprès de l'administration fiscale ainsi que des frais directement attribuables pour obtenir le contrôle de l'actif et sa mise en état d'utilisation.

Les frais de livraison et de manutention initiaux, les frais d'installation, les honoraires de professionnels tels qu'architectes et ingénieurs constituent des frais directement attribuables.

Sont exclus du coût d'acquisition les frais généraux administratifs et les frais engagés à l'occasion de la mise en exploitation d'un bien immobilisé pendant la période intérimaire entre la fin de son installation (date d'arrêt du cumul des coûts d'entrée) et son utilisation à capacité normale.

3.1.2.4. Le coût de production d'un bien ou d'un service est égale au coût d'acquisition des matières consommées et services utilisés pour cette production augmenté des autres coûts engagés au cours des opérations de production, c'est-à-dire des charges indirectes qui peuvent être raisonnablement rattachées à la production du bien ou du service.

Les charges liées à une utilisation non optimale des capacités de production (sous-activité) sont exclues lors de la détermination du coût de production d'un actif.

3.1.2.5. Un établissement apprécie à chaque date de clôture s'il existe un quelconque indice montrant qu'un actif a pu perdre de la valeur. S'il existe un tel indice, l'établissement estime la valeur recouvrable de l'actif.

3.1.2.6. La valeur recouvrable d'un actif est évaluée à la valeur la plus élevée entre son prix de vente et sa valeur d'utilité.

Le prix de vente net d'un actif est le montant qui peut être obtenu de la vente d'un actif lors d'une transaction dans des conditions de concurrence normale entre des parties bien informées et consentantes, diminué des coûts de sortie.

La valeur d'utilité d'un actif est la valeur actualisée de l'estimation des flux de trésorerie futurs attendus de l'utilisation continue de l'actif et de sa cession à la fin de sa durée d'utilité.

Dans les cas où il n'est pas possible de déterminer le prix de vente net d'un actif, sa valeur recouvrable sera considérée comme égale à sa valeur d'utilité.

Dans les cas où un actif ne génère pas directement de flux de trésorerie, sa valeur recouvrable est déterminée pour l'unité génératrice de trésorerie à laquelle il appartient.

Une unité génératrice de trésorerie (UGT) est le plus petit groupe identifiable d'actifs qui génère des entrées de trésorerie largement indépendantes des entrées de trésorerie générées par d'autres actifs ou groupes d'actifs.

Des estimations, des moyennes et des calculs simplifiés peuvent fournir une approximation raisonnable des calculs détaillés nécessaires pour déterminer la valeur d'utilité ou le prix de vente net d'un actif tel que prévu dans le présent point.

3.1.2.7. Lorsque la valeur recouvrable d'un actif est inférieure à sa valeur comptable nette d'amortissement, cette dernière doit être ramenée à sa valeur recouvrable. Le montant de l'excédent de la valeur comptable sur la valeur recouvrable constitue une perte de valeur.

3.1.2.8. La perte de valeur d'un actif est constatée par la diminution dudit actif et par la comptabilisation d'une charge.

3.1.2.9. A chaque arrêté des comptes, l'établissement apprécie s'il existe un indice montrant qu'une perte de valeur comptabilisée pour un actif au cours d'exercices antérieurs n'existe plus ou a diminué. Si un tel indice existe, l'établissement estime la valeur recouvrable de l'actif.

3.1.2.10. La perte de valeur constatée sur un actif au cours d'exercices antérieurs est reprise en produit dans le compte de résultat lorsque la valeur recouvrable de cet actif redevient supérieure à sa valeur comptable.

La valeur comptable de l'actif est alors augmentée à hauteur de sa valeur recouvrable, sans toutefois pouvoir dépasser la valeur comptable nette qui aurait été déterminée si aucune perte de valeur n'avait été comptabilisée pour cet actif au cours des exercices antérieurs.

3.1.2.11. Après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, et sous réserve des dispositions prévues aux points concernant les réévaluations, une immobilisation corporelle ou incorporelle est comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissements et du cumul des pertes de valeurs.

3.2. Règles spécifiques d'évaluation et de comptabilisation

3.2.1. Immobilisations corporelles et incorporelles

3.2.1.1. Une immobilisation corporelle est un actif corporel détenu par un établissement pour la production, la fourniture de services, la location, l'utilisation à des fins administratives et dont la durée d'utilisation est censée se prolonger au-delà de la durée d'un exercice.

3.2.1.2. Une immobilisation incorporelle est un actif identifiable, non monétaire et immatériel, contrôlé et utilisé par l'établissement dans le cadre de ses activités ordinaires.

Il s'agit par exemple de fonds commerciaux acquis, de marques, de logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, de franchises, de frais de développement d'un gisement minier destiné à une exploitation commerciale.

3.2.1.3. Conformément à la règle générale d'évaluation des actifs, une immobilisation corporelle ou incorporelle est comptabilisée en actif :

- s'il est probable que des avantages économiques futurs associés à cet actif iront à l'établissement;
- si le coût de l'actif peut être évalué de façon fiable.

3.2.1.4. Les principes suivants sont applicables pour regrouper ou séparer les actifs corporels :

- les éléments de faible valeur peuvent être considérés comme entièrement consommés dans l'exercice de leur mise en service et par conséquent ne pas être comptabilisés en immobilisation;

- les pièces de rechange et matériels d’entretien spécifiques sont comptabilisés en immobilisations corporelles lorsque leur utilisation est liée à certaines immobilisations et si l’établissement compte les utiliser sur plus d’un exercice;
- Les composants d’un actif sont traités comme des éléments séparés s’ils ont des durées d’utilité différentes ou procurent des avantages économiques selon un rythme différent;
- Les actifs liés à l’environnement et à la sécurité sont considérés comme des immobilisations corporelles s’ils permettent à l’établissement d’augmenter les avantages économiques futurs d’autres actifs par rapport à ceux qu’il aurait pu obtenir s’ils n’avaient pas été acquis.

3.2.1.5. Les immobilisations sont comptabilisées à leur coût directement attribuable, incluant l’ensemble des coûts d’acquisition et de mise en place, les taxes payées, et autres charges directes. Les frais administratifs et les frais de démarrage ne sont pas inclus dans ces coûts.

Le coût d’une immobilisation produite par l’établissement pour lui-même inclut le coût des matériaux, la main d’œuvre, et les autres charges de production.

Le coût de démantèlement d’une installation à la fin de sa durée d’utilité ou le coût de rénovation d’un site est à ajouter au coût de production ou d’acquisition de l’immobilisation concernée si ce démantèlement ou cette rénovation constitue une obligation pour l’établissement.

3.2.1.6. Les dépenses ultérieures relatives à des immobilisations corporelles ou incorporelles déjà comptabilisées en immobilisation sont comptabilisées en charge de l’exercice au cours duquel elles sont encourues si elles restaurent le niveau de performance de l’actif.

Si elles augmentent la valeur comptable de ces actifs, c’est-à-dire quand il est probable que des avantages économiques futurs, supérieurs au niveau original de performance, iront à l’établissement, elles sont comptabilisées en immobilisations et ajoutées à la valeur comptable de l’actif.

Les améliorations qui aboutissent à une augmentation des avantages futurs sont par exemple :

- la modification d’une unité de production permettant d’allonger sa durée d’utilité ou d’augmenter sa capacité,
- l’amélioration de pièces machines permettant d’obtenir une amélioration substantielle de la qualité de la production ou de la productivité de l’unité,

- l'adoption de nouveaux processus de production permettant une réduction substantielle des coûts opérationnels antérieurement constatés.

3.2.1.7. L'amortissement correspond à la consommation des avantages économiques liés à un actif corporel ou incorporel est comptabilisé en charge à moins qu'il ne soit incorporé dans la valeur comptable d'un actif produit par l'établissement pour lui-même.

Les principes suivants sont appliqués :

- Le montant amortissable est réparti de façon systématique sur la durée d'utilité de l'actif, en tenant compte de la valeur résiduelle probable de cet actif à l'issue de sa période d'utilité pour l'établissement et dans la mesure où cette valeur résiduelle peut être déterminée de façon fiable. La valeur résiduelle est le montant net qu'un établissement s'attend à obtenir pour un actif à la fin de sa durée d'utilité après déduction des coûts de sortie attendus. Cette valeur est le plus souvent insignifiante, sauf dans le cadre de certaines opérations particulières telles que par exemple les concessions ou les projets à durée déterminée.
- Le mode d'amortissement d'un actif est le reflet de l'évolution de la consommation par l'établissement des avantages économiques de cet actif, mode dégressif ou mode des unités de production. Si cette évolution ne peut être déterminée de façon fiable, la méthode linéaire est adoptée.
 - l'amortissement linéaire conduit à une charge constante sur la durée d'utilité de l'actif;
 - le mode dégressif conduit à une charge décroissante sur la durée d'utilité de l'actif;
 - le mode des unités de production donne lieu à une charge basée sur l'utilisation ou la production prévue de l'actif;
 - le mode progressif qui conduit à une charge croissante sur la durée d'utilité de l'actif.

3.2.1.8. Le mode d'amortissement, la durée d'utilité et la valeur résiduelle à l'issue de la durée d'utilité appliqués aux immobilisations corporelles doivent être réexaminés périodiquement en cas de modification importante du rythme attendu d'avantages économiques découlant de ces actifs, les prévisions et estimations antérieures sont modifiées pour refléter ce changement de rythme.

Lorsqu'un tel changement s'avère nécessaire, il est comptabilisé comme un changement d'estimation comptable et la dotation aux amortissements de l'exercice et des exercices futurs est ajustée.

3.2.1.9. Les terrains et les constructions constituent des actifs distincts et sont traités distinctement en comptabilité même s'ils sont acquis ensemble, les constructions sont des actifs amortissables, alors que les terrains sont généralement des actifs non amortissables.

3.2.1.10. Si la valeur recouvrable d'une immobilisation devient inférieure à sa valeur nette comptable après amortissements, celle-ci est ramenée à la valeur recouvrable par la constatation d'une perte de valeur.

3.2.1.11. Une immobilisation corporelle ou incorporelle est éliminée du bilan lors de sa sortie de l'établissement ou lorsque l'actif est hors d'usage de façon permanente et que l'établissement n'attend plus aucun avantage économique futur ni de son utilisation ni de sa sortie ultérieure.

3.2.1.12. Les profits et les pertes provenant de la mise hors service ou de la sortie d'une immobilisation corporelle ou incorporelle sont déterminés par différence entre les produits de sortie nets estimés et la valeur comptable de l'actif et sont comptabilisés en produits ou en charges opérationnelles dans le compte de résultat.

Les mêmes règles sont applicables dans le cadre d'un abandon d'activités par l'établissement.

3.2.1.13. La durée d'utilité d'une immobilisation incorporelle est présumée ne pas dépasser 20 ans. Dans le cas d'un amortissement sur une durée plus longue ou d'une absence d'amortissement des informations spécifiques sont fournies dans l'annexe aux états financiers.

3.2.1.14. Des dépenses de développement ou des dépenses résultant de la phase de développement d'un projet interne constituent une immobilisation incorporelle uniquement si :

- ces dépenses se rapportent à des opérations spécifiques à venir ayant de sérieuses chances de rentabilité globale;
- l'établissement a l'intention et la capacité technique, financière et autre d'achever les opérations liées à ces dépenses de développement et de les utiliser ou de les vendre;
- ces dépenses peuvent être évaluées de façon fiable.

3.2.1.15. Des dépenses de recherche ou des dépenses résultant de la phase de recherche d'un projet interne constituent des charges à comptabiliser lorsqu'elles sont encourues. Elles ne peuvent être immobilisées.

Cas particulier des immeubles de placement

3.2.1.16. Un immeuble de placement est un bien immobilier (terrain, bâtiment ou partie d'un bâtiment) détenu pour en retirer des loyers et/ou pour valoriser le capital.

Il n'est donc pas destiné :

- à être utilisé dans la production ou la fourniture de biens ou de services ou à des fins administratives;
- ou à être vendu dans le cadre de l'activité ordinaire.

3.2.1.17. Après sa comptabilisation initiale en tant qu'immobilisation corporelle, les immeubles de placement peuvent être évalués :

- soit au coût diminué du cumul d'amortissements et du cumul des pertes de valeurs selon la méthode utilisée dans le cadre général des immobilisations corporelles (méthode du coût);
- soit sur la base de la juste valeur (méthode de la juste valeur).

La méthode choisie est appliquée à tous les immeubles de placement jusqu'à leur sortie des immobilisations ou jusqu'à leur changement d'affectation (dans le cas d'un changement d'utilisation d'un immeuble de placement).

Dans le cas où la juste valeur d'un immeuble de placement détenu par un établissement ayant opté pour la méthode de la juste valeur ne pourrait pas être déterminée de façon fiable, cet immeuble sera comptabilisé selon la méthode du coût et des informations seront communiquées dans l'annexe concernant la description de l'immeuble, les raisons pour lesquelles la méthode de la juste valeur n'a pas été appliquée, et si possible un intervalle d'estimation de cette juste valeur.

3.2.1.18. La perte ou le profit résultant d'une variation de la juste valeur d'un immeuble de placement est comptabilisé dans le résultat net de l'exercice au cours duquel il se produit.

Cas particulier d'un actif biologique

3.2.1.19. Un actif biologique est évalué lors de sa comptabilisation initiale et à chaque date de clôture à sa juste valeur diminuée des frais estimés de l'article de vente, sauf lorsque sa juste valeur ne peut pas être évaluée de manière fiable. Dans un tel cas, cet actif biologique doit être évalué à son coût diminué du cumul des amortissements et du cumul des pertes de valeur.

Une perte ou un profit provenant d'une variation de la juste valeur diminuée des frais estimatifs des points de vente est constaté dans le résultat net de l'exercice au cours duquel il se produit.

Évaluation des immobilisations : autre traitement autorisé

3.2.1.20. Selon le traitement de référence prévu au point 121-5, une immobilisation corporelle après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif est comptabilisée à son coût diminué du cumul d'amortissement et du cumul des pertes de valeur.

Cependant, un établissement est autorisé à comptabiliser sur la base de leur montant réévalué les immobilisations corporelles appartenant à une ou plusieurs catégories d'immobilisations qu'il aura préalablement définies.

3.2.1.21. Dans le cadre de cet autre traitement autorisé, chaque immobilisation concernée, après sa comptabilisation initiale en tant qu'actif, est comptabilisée à son montant réévalué, c'est-à-dire à sa juste valeur à la date de réévaluation, diminué du cumul des amortissements ultérieurs et du cumul des pertes de valeur ultérieures.

Les réévaluations sont effectuées avec une régularité suffisante pour que la valeur comptable des immobilisations concernées ne diffère pas de façon significative de celle qui aurait été déterminée en utilisant la juste valeur à la date de clôture.

La juste valeur des terrains et constructions est habituellement leur valeur de marché.

Cette valeur est déterminée sur la base d'une estimation effectuée par des évaluateurs professionnels qualifiés.

La juste valeur des installations de production est également leur valeur de marché. En l'absence d'indication sur leur valeur de marché (installation spécialisée), elles sont évaluées à leur coût de remplacement net d'amortissement.

Après réévaluation, les montants amortissables sont déterminés sur la base des montants réévalués.

3.2.1.22. Lorsqu'une immobilisation corporelle est réévaluée par application d'un indice déterminé par rapport à son coût de remplacement net d'amortissement ou par référence à la valeur du marché, le cumul des amortissements à la date de réévaluation est ajusté proportionnellement à la valeur brute comptable de l'actif, de sorte que la valeur comptable de cet actif à l'issue de la réévaluation soit égale au montant réévalué.

3.2.1.23. Lorsque la valeur comptable d'un actif augmente à la suite d'une réévaluation, l'augmentation est créditée directement en capitaux propres sous le libellé écart de réévaluation. Toutefois une réévaluation positive est comptabilisée en produit dans la

mesure où elle compense une réévaluation négative du même actif, antérieurement comptabilisée en charge.

3.2.1.24. Lorsque la réévaluation d'un actif fait apparaître une perte de valeur (réévaluation négative), cette perte de valeur est imputée en priorité sur l'écart de réévaluation antérieurement comptabilisé en capitaux propres au titre de ce même actif. Le solde éventuel (écart de réévaluation net négatif) est constaté en charge.

3.2.1.25. Toute perte de valeur d'un actif réévalué est traitée comme une réévaluation négative et vient donc en diminution de la réserve de réévaluation à concurrence de cette dernière.

3.2.1.26. Toute reprise de perte de valeur d'un actif réévalué est enregistrée comme une réévaluation lorsque la constatation de la perte de valeur a été antérieurement enregistrée comme une réévaluation négative.

3.2.1.27. Une immobilisation incorporelle ayant fait l'objet d'une comptabilisation initiale sur la base de son coût peut également être comptabilisée postérieurement à sa comptabilisation initiale sur la base de son montant réévalué, aux mêmes conditions que les immobilisations corporelles. Cependant, ce traitement n'est autorisé que si la juste valeur de l'immobilisation incorporelle peut être déterminée par référence à un marché actif.

3.2.2. Stocks et encours

3.2.2.1. Les stocks correspondent à des actifs :

- détenus par l'établissement et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante;
- en cours de production en vue d'une telle vente; correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de production ou de prestation de services;
- dans le cadre d'une opération de prestation de service, les stocks correspondent au coût des services pour lequel l'établissement n'a pas encore comptabilisé les produits correspondants.

Le classement d'un actif en stocks (actifs courants) ou en immobilisations (actifs non courants) s'effectue non pas sur la base de la nature de l'actif mais en fonction de sa destination ou de son usage dans le cadre de l'activité de l'établissement.

3.2.2.2. Le coût des stocks comprend tous les coûts encourus pour amener les stocks à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent :

- coûts d'acquisition (achats, matières consommables, frais liés aux achats.);
- coûts de transformation (frais de personnel et autres charges variables ou fixes à l'exception des charges qui pourraient être imputables à une utilisation non optimale de la capacité de production de l'établissement);
- frais généraux, frais financiers (conformément aux dispositions du point 126-3 et frais administratifs directement imputables aux stocks.

Ces coûts sont calculés soit sur la base des coûts réels, soit sur la base de coûts prédéterminés (coûts standards) régulièrement révisés en fonction des coûts réels.

3.2.2.3. Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer le coût d'acquisition ou de production par application des règles générales d'évaluation, les stocks sont évalués au coût d'acquisition ou de production des actifs équivalents constaté ou estimé à la date la plus proche de l'acquisition ou de la production desdits actifs.

3.2.2.4. Dans les cas où une évaluation sur la base des coûts entraîne des contraintes excessives ou n'est pas réalisable, les actifs en stocks (autres que les approvisionnements) sont évalués en pratiquant sur leur prix de vente à la date de clôture de l'exercice un abattement correspondant à la marge pratiquée par l'établissement sur chaque catégorie d'actifs.

3.2.2.5. Conformément au principe de prudence, les stocks sont évalués au plus faible de leur coût et de leur valeur nette de réalisation. La valeur nette de réalisation correspondant au prix de vente estimé après déduction des coûts d'achèvement et de commercialisation.

Une perte de valeur stocks est comptabilisée en charge dans le compte de résultat lorsque le coût d'un stock est supérieur à la valeur nette de réalisation de ce stock.

Les pertes de valeur sur stock sont déterminées article, ou, dans le cas d'actifs fongibles, catégorie par catégorie.

3.2.2.6. A leur sortie du magasin ou à l'inventaire, les biens interchangeableables (fongibles) sont évalués, soit en considérant que le premier bien entré est le premier bien sorti (PEPS ou FIFO), soit à leur coût moyen pondéré d'acquisition ou de production.

La méthode utilisée pour l'évaluation et le suivi des stocks est indiquée dans l'annexe.

Ces des produits agricoles

3.2.2.7. Les produits agricoles sont évalués lors de leur comptabilisation initiale et à chaque date de clôture à leur juste valeur diminuée des coûts estimés du point de vente.

Une perte ou un profit provenant d'une variation de la juste valeur diminuée des coûts estimatifs des points de vente est constaté dans le résultat net de l'exercice au cours duquel il se produit.

3.2.3. Subventions

3.2.3.1. Les subventions publiques correspondent à des transferts de ressources publiques destinés à compenser des coûts supportés ou à supporter par le bénéficiaire de la subvention du fait qu'il s'est conformé ou qu'il se conformera à certaines conditions liées à ses activités.

3.2.3.2. Les subventions sont comptabilisées en produits dans le compte de résultat sur un ou plusieurs exercices au même rythme que les coûts auxquels elles sont rattachées et qu'elles sont censées compenser. Pour les immobilisations amortissables, le coût correspond à l'amortissement. Ainsi les subventions liées à des actifs amortissables sont comptabilisées en produits dans les proportions de l'amortissement comptabilisé. Dans la présentation du bilan, les subventions liées à des actifs constituent des produits différés.

3.2.3.3. Une subvention destinée à couvrir des charges et pertes déjà encourues ou correspondant à un soutien financier immédiat à l'établissement sans rattachement à des coûts futurs est comptabilisée en produits à la date à laquelle elle est acquise.

3.2.3.4. La reprise d'une subvention finançant une immobilisation non amortissable est étalée sur la durée pendant laquelle l'immobilisation est inaliénable. A défaut de clause d'inaliénabilité, la subvention est reprise en résultat sur dix (10) ans selon un mode linéaire.

3.2.3.5. Les subventions publiques, y compris les subventions non monétaires évaluées à leur juste valeur ne sont comptabilisées en compte de résultat ou en actif que lorsqu'il existe une assurance raisonnable :

- que l'établissement se conforme aux conditions attachées aux subventions;
- et que les subventions seront reçues.

3.2.3.6. Dans le cas exceptionnel où l'établissement est amené à rembourser une subvention, ce remboursement est comptabilisé en tant que changement d'estimation comptable :

- le remboursement est en premier lieu imputé à tout produit différé non amorti lié à la subvention;

- l'excédent est comptabilisé en charges.

3.2.4. Provisions pour risques et charges

3.2.4.1. Une provision pour charges est un passif dont l'échéance ou le montant est incertain. Elle est comptabilisée lorsque :

- un établissement à une obligation actuelle (juridique ou implicite) résultant d'un événement passé;
- il est probable qu'une sortie de ressources sera nécessaire pour éteindre cette obligation;
- une estimation fiable du montant de cette obligation peut être faite.

3.2.4.2. Les pertes opérationnelles futures ne font pas l'objet d'une provision pour charges.

3.2.4.3. Le montant comptabilisé en provision pour charges en fin d'exercice correspond à la meilleure estimation des dépenses à supporter jusqu'à l'extinction de l'obligation concernée. Les provisions font l'objet d'une nouvelle estimation à la clôture de chaque exercice.

3.2.4.4. Une provision pour charges ne peut être utilisée que pour les dépenses pour lesquelles elle a été comptabilisée à l'origine.

3.2.5. Emprunts et passifs financiers

3.2.5.1. Les emprunts et autres passifs financiers sont évalués initialement au coût, qui est la juste valeur de la contrepartie nette reçue après déduction des coûts accessoires encourus lors de leur mise en place.

Après acquisition, les passifs financiers autres que ceux détenus à des fins de transaction sont évalués au coût amorti, à l'exception des passifs détenus à des fins de transaction dont l'évaluation est effectuée à la juste valeur.

Le coût amorti d'un passif financier est le montant auquel le passif financier a été évalué lors de sa comptabilisation initiale :

- diminué des remboursements en principal;
- majoré (ou diminué) de l'amortissement cumulé de toute différence entre ce montant initial et le montant à l'échéance.

3.2.5.2. Les coûts accessoires encourus pour la mise en place d'un emprunt et les primes de remboursement ou d'émission d'emprunt sont étalés de manière actuarielle sur la durée de l'emprunt.

Les coûts d'emprunt incluent :

- les intérêts sur découverts bancaires et emprunts;
- l'amortissement des primes d'émission ou de remboursement relatives aux emprunts ainsi que l'amortissement des coûts accessoires encourus pour la mise en place des emprunts;
- les charges financières correspondant à des opérations de location financement;
- les différences de charge résultant des emprunts en monnaies étrangères, dans la mesure où elles sont assimilées à un ajustement des coûts d'intérêt.

Les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges financières de l'exercice au cours duquel ils sont encourus, sauf à ce qu'ils soient incorporés dans le coût d'un actif conformément au point suivant.

3.2.5.3. Autre traitement comptable autorisé :

Les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, la construction ou la production d'un actif exigeant une longue période de préparation (plus de 12 mois) avant d'être utilisé ou vendu, sont incorporés dans le coût de cet actif (investissement immobilier, stock vinicole).

L'incorporation des coûts d'emprunt est suspendue en cas d'interruption de l'activité productive, et elle cesse lorsque les activités indispensables à la préparation de l'actif préalablement à son utilisation ou à sa vente sont pratiquement toutes terminées.

Le montant incorporable dans le coût d'un actif correspond aux coûts d'emprunt qui auraient été évités si la dépense relative à l'actif concerné n'avait pas eu lieu.

3.2.6. Évaluation des charges et produits financiers

3.2.6.1. Les charges et produits financiers sont pris en compte en fonction de l'écoulement du temps et rattachés à l'exercice pendant lequel les intérêts ont couru.

Les opérations pour lesquelles un différé de paiement est obtenu ou accordé à des conditions inférieures aux conditions du marché sont comptabilisées à leur juste valeur, après déduction du produit financier ou du coût financier lié à ce différé.

L'écart entre la valeur nominale de la contrepartie et la juste valeur de l'opération, correspondant au coût estimatif du crédit obtenu ou accordé, est alors comptabilisé en charges financières dans les comptes de l'acquéreur et en produits financiers dans les comptes du vendeur.

3.3. Modalités particulières d'évaluation et de comptabilisation

3.3.1. Contrats à long terme

3.3.1.1. Un contrat à long terme porte sur la réalisation d'un bien, d'un service, ou d'un ensemble de biens ou services dont les dates de démarrage et d'achèvement se situent dans des exercices différents. Il peut s'agir :

- de contrats de construction;
- de contrats de remise en état d'actifs ou de l'environnement;
- de contrats de prestations de services.

3.3.1.2. Les charges et les produits concernant une opération effectuée dans le cadre d'un contrat à long terme sont comptabilisés au rythme de l'avancement de l'opération de façon à dégager un résultat comptable au fur et à mesure de la réalisation de l'opération (comptabilisation selon la méthode à l'avancement).

3.3.1.3. Si le système de traitement de l'établissement ou la nature du contrat ne permet pas d'appliquer la méthode de comptabilisation à l'avancement, ou si le résultat final du contrat ne peut pas être estimé de façon fiable, il est admis, à titre de simplification, de n'enregistrer en produits qu'un montant équivalent à celui des charges constatées dont le recouvrement est probable (comptabilisation selon la méthode à l'achèvement).

3.3.1.4. Lorsqu'à la date d'inventaire, et du fait d'évènements survenus ou connus à cette date, il apparaît probable que le total des coûts du contrat sera supérieur au total des produits du contrat (pertes prévisibles à l'achèvement), une provision est constituée à hauteur de la perte totale du contrat non encore mise en évidence par les enregistrements comptables.

3.3.2. Contrats de location – financement

3.3.2.1. Un contrat de location est un accord par lequel un bailleur cède au preneur pour une période déterminée le droit d'utilisation d'un actif en échange d'un paiement ou d'une série de paiements.

La location-financement est un contrat de location ayant pour effet de transférer au preneur la quasi-totalité des risques et avantages inhérents à la propriété d'un actif avec ou sans transfert de propriété en fin de contrat.

Un contrat de location simple désigne tout contrat de location autre qu'un contrat de location-financement.

La classification d'un contrat de location en contrat de location-financement ou en contrat de location simple dépend de la réalité de la transaction plutôt que de la forme du contrat. Les exemples de situation qui conduisent normalement à classer un contrat de location en contrat de location-financement sont les suivants :

- la propriété de l'actif est transférée au preneur au terme de la durée de location;
- le contrat de location donne au preneur l'option d'acheter l'actif à un prix suffisamment inférieur à sa juste valeur à la date à laquelle l'option peut être levée pour que, dès le commencement du contrat de location, il existe une certitude raisonnable que l'option sera levée;
- la durée de location couvre la majeure partie de la durée de vie économique de l'actif même s'il n'y a pas de transfert de propriété;
- au commencement du contrat de location, la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location s'élève au moins à la quasi-totalité de la juste valeur de l'actif loué;
- les actifs loués sont d'une nature spécifique et seul le preneur peut les utiliser sans leur apporter de modifications majeures.

Les taux de location des terrains qui ne prévoient pas le transfert de la propriété au preneur à l'issue de la durée de location ne peuvent pas constituer des contrats de location-financement. Les versements initiaux éventuellement effectués au titre de ces contrats représentent des pré-loyers (charges comptabilisées d'avance) qui sont amortis sur la durée du contrat de location conformément aux avantages procurés.

3.3.2.2. Tout actif faisant l'objet d'un contrat de location-financement est comptabilisé à la date d'entrée en vigueur du contrat en respectant le principe de la prééminence de la réalité économique sur l'apparence;

a) chez le preneur

- le bien loué est comptabilisé à l'actif du bilan à sa juste valeur, ou à la valeur actualisée des paiements minimaux au titre de la location si cette dernière est inférieure;
- l'obligation de payer les loyers futurs est comptabilisée pour le même montant au passif du bilan.

b) chez le bailleur non fabricant ou non distributeur du bien loué, la créance constituée par l'investissement net correspondant au bien loué est enregistrée à l'actif au

compte « 274 Prêts et créances sur contrats de location-financement », en contrepartie des dettes résultant de l'acquisition de ce bien (coût d'acquisition incluant les coûts initiaux directs liés à la négociation et à la mise en place du contrat);

- c) chez le bailleur fabricant ou distributeur du bien loué, la créance est comptabilisée pour un montant égal à la juste valeur du bien conformément aux principes retenus par l'établissement pour ses ventes fermes (constatation simultanée de la créance et de la vente). Les pertes ou profits sur ventes sont donc comptabilisées dans le résultat de l'exercice.

Toutefois si les taux d'intérêt du contrat de location sont artificiellement bas, le profit sur la vente doit être limité à ce qu'il aurait été si la location avait été conclue sur la base du taux d'intérêt du marché.

Les frais initiaux directs engagés par le bailleur pour la négociation et la mise en place du contrat sont constatés en charge à la date de conclusion du contrat.

3.3.2.3. Au cours du contrat, les loyers sont comptabilisés chez le bailleur comme chez le locataire en distinguant :

- Les intérêts financiers déterminés sur la base d'une formule traduisant un taux de rentabilité périodique constant de l'investissement net;
- Le remboursement en principal.

L'actif loué fait l'objet d'un amortissement dans la comptabilité du locataire selon les règles générales concernant les immobilisations. S'il n'existe pas une certitude raisonnable que le preneur devienne propriétaire de l'actif à la fin du contrat, l'actif doit être totalement amorti sur la plus courte de la durée du contrat et de sa durée d'utilité.

3.3.2.4. Un contrat de cession associé à un contrat de location-financement est comptabilisé comme s'il ne s'agissait que d'une seule transaction : tout excédent de produits de cession par rapport à la valeur comptable chez le preneur n'est pas enregistré en produit à la date des contrats mais est réparti sur la durée du contrat de location.

4. Fonctionnement des comptes

4.1. Classe 1 : Comptes de capitaux (Fonds propres, emprunts et dettes assimilées)

Les comptes de la classe 1 regroupent

- des apports, des dotations, des réserves et assimilés (compte 10) ;
- du report à nouveau (compte 11) ;
- du résultat de l'exercice (compte 12) ;
- des subventions d'investissement (compte 13) ;
- des provisions pour charges (compte 15) ;
- des comptes de liaison inter-établissements (compte 18).

i. COMPTE 10 – APPORTS, DOTATIONS ET RÉSERVES

Compte tenu du cadre juridique particulier des établissements hospitaliers qui se caractérise par l'absence de dotation en capital, les comptes de la classe 10 « Apports, dotations, réserves » retracent l'origine et la nature des biens dont ils disposent.

Compte 102 – Biens remis en pleine propriété aux établissements

Le compte 102 enregistre les biens remis à l'établissement en pleine propriété pour assurer sa mission, soit sous la forme de subventions, soit sous la forme de dons et legs.

Compte 1021 – Fonds propres

Au crédit de ce compte est inscrite la valeur des biens reçus par l'établissement lors de sa création à titre de dotation par le débit du compte intéressé de la classe 5 (Comptes financiers). Dans des cas exceptionnels, il est mouvementé pour des opérations d'ajustement du patrimoine.

Compte 1022 – Compléments de dotation – État et/ou collectivités

Ce compte enregistre les subventions de l'État et/ou des collectivités locales ayant le caractère de subventions d'investissement non « renouvelables » accordées comme dotation initiale pour l'acquisition ou la production de biens qui doivent être considérés comme des apports en capital à maintenir au bilan.

Les subventions autres que celles ayant un caractère d'apport initial sont retracées au compte 13 « Produits et charges différées hors cycle d'exploitation ».

Ce compte est crédité du montant des subventions d'investissement ayant le caractère de complément de dotation reçues par le débit du compte 4411 « Subventions d'investissement à recevoir ».

Débit 4411 « Subvention d'investissement à recevoir »
Crédit 1022 « Complément de dotation-État »

Compte 1023 – Compléments de dotation – Autres organismes

Ce compte enregistre les subventions des organismes autres que l'État et/ou des collectivités locales ayant le caractère de subventions d'investissement « non renouvelables » accordées comme dotation initiale pour l'acquisition ou la production de biens qui doivent être considérés comme des apports en capital à maintenir au bilan.

Les subventions autres que celles ayant un caractère d'apport initial sont retracées au compte 13 « Produits et charges différées hors cycle d'exploitation ».

Ce compte est crédité du montant des subventions d'investissement ayant le caractère de complément de dotation reçues par de débit du compte 4411 « Subventions d'investissement à recevoir ».

Débit 4411 État, Subventions d'investissements à recevoir
Crédit 1023 Complément de dotation – État

Les comptes de tiers sont soldés par les comptes d'actif concernés

Compte 1025 – Dons et legs en capital

Ce compte décrit les dons et legs en nature (qui doivent faire l'objet d'une évaluation) ainsi que les dons et legs en espèces affectés à des opérations d'investissement.

a) don en nature :

Débit Compte de la classe 2 intéressé
Crédit 1025 Dons et legs en capital

b) don en espèces effectué par une personne physique :

Débit 4671 Débiteurs divers
Crédit 1025 Dons et legs en capital

puis,

Débit 515 Compte au Trésor
Crédit 4671 Débiteurs divers

Compte 103– Primes liées au capital social

Ce compte enregistre les dotations ou affectations en nature mis à la disposition de l'établissement par l'État ou des organismes autres que l'État afin de lui permettre d'assurer la mission qui lui est dévolue.

Compte 1031 – Dotation

Ce compte enregistre la valeur des immeubles et terrains du domaine privé de l'État et/ou des collectivités locales remis à l'établissement à titre de dotation initiale; c'est-à-dire une mise à disposition gratuite sans transfert de propriété.

Ce compte est crédité de la valeur des biens attribués à l'établissement sous forme de dotation par le débit du compte de la classe 2 approprié.

La neutralisation des amortissements effectuée par le débit du compte 1031 « dotation » par le crédit du compte de produits exceptionnels concernés.

Compte 1032 – Complément de dotation État et/ou collectivités

Ce compte enregistre les subventions en nature de l'État et/ou des collectivités ayant le caractère de complément de dotation.

Ce compte est crédité du montant des subventions d'investissement en nature ayant le caractère de complément de dotation par le débit du compte d'immobilisations corporelles concerné.

La neutralisation des amortissements effectuée par le débit du compte 1032 « dotation » par le crédit du compte de produits exceptionnels concernés.

Compte 1033– Complément de dotation (autres organismes)

Ce compte enregistre les subventions d'investissement autres que celles reçues de l'État et/ou des collectivités et ayant le caractère de complément de dotation.

Ce compte est crédité du montant des subventions d'investissement en nature ayant le caractère de complément de dotation par le débit du compte d'immobilisations corporelles concerné.

La neutralisation des amortissements effectuée par le débit du compte 1033 « Complément de dotation » par le crédit du compte de produits exceptionnels concernés.

Compte 106- Réserves (légale, statutaire, ordinaire, réglementée)

Les réserves à inscrire au compte 106 sont les résultats excédentaires affectés définitivement aux capitaux propres.

ii. COMPTE 11 – REPORT À NOUVEAU

Le report à nouveau correspond au montant soit des bénéfices d'exercices antérieurs dont l'affectation a été reportée sur les exercices ultérieurs, soit des pertes constatées à la clôture d'exercices antérieurs qui n'ont pas été compensées par des prélèvements opérés sur les bénéfices, les réserves ou le capital.

Le compte 11 est subdivisé de la manière suivante :

- 110 « Report à nouveau excédentaire » ;
- 119 « Report à nouveau déficitaire ».

Compte 110 – Report à nouveau excédentaire (solde créditeur)

Le compte 110 est crédité par le débit du compte 120 « Résultat de l'exercice : bénéfice » lors de l'affectation du résultat N par l'autorité de tutelle et du Ministère des Finances.

Compte 119 – Report à nouveau déficitaire (solde débiteur)

En cas de résultat déficitaire, celui-ci doit prioritairement s'imputer sur le report à nouveau excédentaire : le compte 119 est débité par le crédit du compte 129.

iii. COMPTE 12 – RÉSULTAT DE L'EXERCICE

Définition :

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

Le solde débiteur du compte 12 signifie que les charges sont supérieures aux produits et qu'il en résulte un déficit comptable.

À l'inverse, l'excédent comptable provient du fait que les produits sont supérieurs aux charges. Dans ce cas le solde du compte 12 est créditeur.

Le compte 12 est subdivisé comme suit

- 120 - Résultat de l'exercice (solde créditeur)
- 129 – Résultat de l'exercice (solde débiteur)

Écritures d'affectation du résultat :

En cas de résultat excédentaire, le compte 120 est débité :

- prioritairement par le crédit du compte 119, de tout ou partie du déficit antérieur ;
- par le crédit des comptes 106 ;
- par le crédit du compte 110, du montant affecté en report à nouveau.

En cas de résultat déficitaire, le compte 129 est crédité :

- par le débit du compte 110, dans la limite du solde créditeur de ce compte ;
- par le débit du compte 119, du reliquat de déficit à reporter.

Le compte 12 ne peut enregistrer les charges ou produits qui n'auraient pas au préalable transité par les comptes de gestion.

Note complémentaire sur le résultat

A l'exception des établissements à caractère spécifique (EH et EHU), les établissements hospitaliers ont un statut d'EPA. De ce fait, pour ces établissements (la majorité), la notion de résultat n'a pas de sens : il y a soit, soit sous-consommation des crédits

alloués, soit surconsommation de ces crédits. A la clôture de l'exercice, un traitement additionnel est nécessaire.

a) Sous-consommation des crédits

Si le compte 12 indique un solde créditeur (sous –consommation des subventions d'exploitation), il faut le constater par l'écriture suivante :

Débit 12 « Résultat non affecté »
Crédit 515 « Compte au Trésor »

Si le total des acquisitions de biens immobilisés de l'exercice est inférieur au montant de la subvention d'investissement (constatée au crédit du compte 13), il faut réduire la subvention (et les fonds disponibles) de l'écart entre subvention et acquisitions.

Débit 13 « Subventions d'investissements »
Crédit 515 « Compte au Trésor »

b) Surconsommation des crédits

Ce cas ne devrait jamais intervenir; l'établissement ne peut constater des charges supérieures aux produits : le compte 12 ne peut pas indiquer un solde débiteur.

iv. COMPTE 13 – PRODUITS ET CHARGES DIFFÉRÉS – HORS CYCLE D'EXPLOITATION

Les subventions d'investissement sont les subventions reçues par l'établissement en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées (subvention d'équipement) ou de financer des activités à long terme, qu'elles revêtent la forme d'une subvention globale ou d'une subvention spécifique, en espèces ou en nature.

Les subventions d'investissement sont de deux ordres :

- les subventions « non renouvelables » ;
- les subventions « renouvelables », reprises par fraction au compte de résultat.

Seules sont inscrites au compte 13 les subventions d'investissement « renouvelables », par opposition aux compléments de dotation (subventions d'investissement « non renouvelables ») inscrits aux comptes 1022 ou 1023.

Constituant des moyens de financement extérieurs répétés et affectés à des éléments d'actifs déterminés et souvent individualisés, ces subventions d'investissement ne peuvent s'accumuler au passif du bilan. Elles ont, par conséquent, vocation à disparaître du passif comme l'immobilisation concernée de l'actif. Il apparaît ainsi que les moyens de financements retracés au compte 13 connaîtront le plus souvent un sort parallèle à celui des immobilisations au financement desquelles ils ont contribué.

A contrario, si les subventions d'investissement ont un caractère exceptionnel ou ponctuel, elles s'assimilent aux compléments de dotation inscrits aux comptes 1022, ou 1023.

Toutefois, si l'organisme qui accorde la subvention conditionne l'octroi de celle-ci à une reprise de la subvention au compte de résultat, la subvention, quelles que soient ses caractéristiques, est comptabilisée au compte 13.

Une subvention d'investissement permet à l'établissement de financer une partie de l'acquisition ou de la création d'une immobilisation. La subvention constitue un produit exceptionnel, à enregistrer au crédit du compte **777 Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice** au moment de l'attribution de la subvention. Si la subvention est versée par l'État, il faut débiter le compte **4411 – Subvention d'investissement à recevoir**.

Débit 4411 État – subvention d'investissement à recevoir
Crédit 777 Quote-part de la subvention virée au résultat
Attribution de la subvention

Débit 515 Compte au Trésor
Crédit 4411 État – subvention d'investissement à recevoir
Encaissement de la subvention

Étalement de la subvention

Si l'établissement souhaite étaler la subvention, il doit créditer le compte **131 « Subvention d'investissement »** lors de l'attribution et non pas un compte de produit.

Débit 4411 État – subvention d'investissement à recevoir
Crédit 131 Subvention d'investissement
Attribution de la subvention

Débit 515 Compte au Trésor
Crédit 4411 État – subvention d'investissement à recevoir
Encaissement de la subvention

A l'inventaire

Tous les ans, une partie de la subvention est rapportée au résultat. On ne débite pas directement le compte de la subvention (131). On utilise plutôt le compte **139 – Subvention d'investissement inscrite au compte de résultat**.

Débit 139 Subvention d'investissement inscrite au résultat
Crédit 777 Quote-part de la subvention virée au résultat
Étalement de la subvention

Pour les immobilisations non amortissables, la subvention est rapportée au résultat en *n* parties égales, *n* étant la durée en années de l'étalement. Le compte 139 est débité par le crédit du compte **777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice »** d'une somme égale au montant de la subvention rapporté à la durée de l'amortissement du bien subventionné.

Pour les immobilisations amortissables, la subvention est rapportée au résultat proportionnellement aux amortissements pratiqués chaque année.

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

Débit 131 Subvention d'investissement
Crédit 139 Subvention d'investissement inscrite au résultat
Solde des comptes 131 et 139

Cession de l'immobilisation

Si la cession du bien subventionné intervient avant la fin de sa durée de vie prévue, les comptes **131 – Subvention d'investissement** et **139 – Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat** ne sont pas soldés. En plus des écritures de cession habituelle, il faut comptabiliser deux écritures supplémentaires :

Débit 139 Subvention d'investissement inscrite au résultat
Crédit 777 Quote-part de subvention virée au résultat
Pour le montant de la subvention restant à rapporter au résultat

Débit 131 Subvention d'investissement
Crédit 139 Quote-part subvention d'investissement inscrite au résultat
Pour le montant total de la subvention

Le compte 131 est subdivisé comme suit :

1311 État
1312 Wilaya
1313 APC
1314 Autres organismes et institutions

v. COMPTE 15 – PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Évaluées à l'arrêté des comptes, les provisions pour risques et charges sont des passifs certains dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise. Les provisions pour risques et charges sont constatées dès lors qu'il existe une obligation légale, réglementaire, conventionnelle ou reconnue par l'établissement, vis-à-vis d'un tiers, dont il est certain ou probable qu'elle entraînera une sortie de ressources au profit de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

La constatation d'une provision pour risques et charges s'effectue au crédit d'une subdivision du compte 15 par un débit d'une subdivision du compte 6815 ou du compte 6865

Compte 151 – Provisions pour risques

Sont inscrites au compte 151, les provisions pour risques inhérents à l'activité de l'établissement. Les subdivisions de ce compte sont créditées par le débit du compte 6815 lors de la constitution de la provision ; elles sont débitées par le crédit du compte 7815 lors de la reprise de celle-ci.

Le compte 151 est subdivisé de la manière suivante :

- 1511 « Provisions pour litiges » ;
- 1518 « Autres provisions pour risques ».

Compte 1511 – Provisions pour litiges

Elles sont constituées pour faire face au paiement de dommages-intérêts, d'indemnités ou de frais de procès. Lorsque la charge est probable, une provision doit être constituée dès la naissance d'un risque avant tout jugement et être maintenue (en l'ajustant si nécessaire) tant que le jugement n'est pas définitif.

Compte 1518 – Autres provisions pour risques

Constituent, entre autres, des provisions pour risques, les provisions pour indemnités de licenciement.

Lorsque le licenciement est prononcé avant la clôture de l'exercice, il en résulte une charge de l'exercice au cours duquel le licenciement a été prononcé, même si la prime de licenciement n'est versée que l'exercice suivant à l'expiration du délai de préavis. Une provision pour indemnités de licenciement doit être alors constituée dès le licenciement. Elle sera reprise lors du versement de la prime au cours de l'exercice suivant.

Compte 157 – Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

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

Compte 1572 – Provisions pour gros entretien ou grandes révisions

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

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

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

- d'une nouvelle dotation en cas de travaux supplémentaires ;

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

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

vi. COMPTE 18. COMPTES DE LIAISON

Les comptes de liaison enregistrent les échanges de biens et les prestations de service entre les établissements hospitaliers.

Compte 186 – Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)

Le compte 186 concerne les autres établissements dont l'établissement a reçu des biens et des services. Lors de la cession, ce compte est crédité de la valeur du bien ou du service livré par le débit du compte **675 – Valeurs comptables des éléments d'actif cédés**.

Débit 675 Valeur comptable des éléments d'actif cédés
Crédit 186 Biens et prestations de services échangés entre établissements

Compte 187 – Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)

Le compte 187 concerne les autres établissements auxquels l'établissement livre des biens et des services. Lors de la cession, ce compte est débité de la valeur du bien ou du service livré par le crédit du compte **775 – Produits sur cession aux établissements**.

Débit 187 Biens et services échangés entre établissements (produits)
Crédit 775 Produits sur cessions aux établissements

Classe 2 : Comptes d'immobilisations

Une immobilisation corporelle, incorporelle ou financière est comptabilisée à l'actif lorsque les conditions suivantes sont simultanément réunies :

- il est probable que l'établissement bénéficiera du potentiel de services attendus ;
- son coût ou sa valeur peut être évalué avec une fiabilité suffisante.

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

Lorsque des éléments constitutifs d'un actif sont exploités de façon indissociable, un plan d'amortissement unique est retenu pour l'ensemble de ces éléments. Cependant, si dès l'origine, un ou plusieurs de ces éléments ont chacun des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun de ces éléments est retenu.

Les éléments principaux d'immobilisations corporelles devant faire l'objet de remplacement à intervalles réguliers, ayant des utilisations différentes ou procurant un potentiel de service à l'établissement selon un rythme différent et nécessitant l'utilisation de taux ou de modes d'amortissement propres, doivent être comptabilisés séparément dès l'origine ou lors des remplacements.

Les dépenses d'entretien faisant l'objet de programmes pluriannuels de gros entretien ou de grandes révisions en application de lois, règlements ou de pratiques constantes de l'établissement, doivent être comptabilisées dès l'origine comme un composant distinct de l'immobilisation, si aucune provision pour gros entretien ou grandes réparations n'a été constatée. Sont visées, les dépenses d'entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement.

La méthode de comptabilisation par composants de gros entretien ou de grandes révisions, exclut la constatation de provisions pour gros entretien ou de grandes révisions.

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

Le bilan des établissements publics de santé doit comporter à son actif l'ensemble des valeurs immobilisées, c'est-à-dire, des biens et valeurs destinés à rester durablement sous la même forme dans l'établissement et notamment, les immobilisations, biens de toute nature, meubles ou immeubles, corporels ou incorporels, affectés à

l'établissement ou acquis par lui, non en vue d'être consommés dans l'année, transformés ou cédés, mais pour être conservés d'une manière durable par l'établissement en vue de l'accomplissement de ses missions.

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

Les immobilisations sont comptabilisées pour leur valeur TTC.

Les comptes d'immobilisations autres que les comptes d'immobilisations financières sont classés en fonction de la nature économique des éléments qui les composent (immobilisations corporelles ou incorporelles) et parfois selon leur destination.

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

Les immobilisations entièrement amorties demeurent inscrites au bilan et donc à l'inventaire tant qu'elles subsistent, sauf s'il s'agit d'études, de recherche et de développement (comptes 2031, 2032 et 2033). En effet, lorsque les frais d'études, de recherche et de développement sont totalement amortis, le comptable solde le compte 203 en le créditant du débit du compte 2803.

Les immobilisations détruites ou hors d'usage sont sorties de l'actif pour leur valeur comptable (valeur d'acquisition moins amortissements).

3.2.1. COMPTE 20 – IMMOBILISATIONS INCORPORELLES

Les immobilisations incorporelles comprennent les immobilisations qui ne sont ni corporelles, ni financières.

Compte 203 – Frais d'études, de recherche et de développement

Compte 2031 – Frais d'études

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

Lorsque les études sont réalisées par les moyens propres de l'établissement pour son propre compte, les frais correspondants sont imputés aux comptes de charges par nature concernés puis portés, en fin d'exercice, au débit du compte 2031 par le crédit du compte 72 « Production immobilisée ».

Les frais d'études enregistrés au compte 2031 sont virés à la subdivision du compte 23 « Immobilisations en cours » lors du lancement des travaux, *voire au compte d'imputation définitive (subdivision du compte 21) si les travaux sont achevés dans l'année.*

Si les études ne sont pas suivies de réalisation, les frais correspondants sont amortis sur une période qui ne peut dépasser cinq ans : le compte 68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles » est débité par le crédit du compte 28031 « Amortissement des frais d'études ». Lorsque les frais d'études sont complètement amortis, les comptes 2031 et 28031 sont soldés.

Les frais d'études générales qui ne sont pas menées en vue de la réalisation d'un investissement s'imputent au compte 617 « Études et recherches ».

Comptabilisation des frais d'études (cas où elles sont réalisées par l'établissement, après avoir été initialement imputées sur un compte de charges) :

Débit 2031 Frais d'études
Crédit 73 Production immobilisée

Lancement des travaux :

Débit 23 Immobilisations en cours
Crédit 2031 Frais d'études
Lancement des travaux

Ou en cas d'échec du projet : amortissement sur une période qui ne peut excéder 5 ans

Débit 68111 Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles
Crédit 28031 Amortissement des frais d'études
Échec du projet

Puis lorsque le solde du compte 28031 est égal au montant du compte 2031 :

Débit 28031 Amortissement des frais d'études
Crédit 2031 Frais d'études

Compte 2032 – Frais de recherche et de développement

On entend par « frais de recherche et de développement », les dépenses qui correspondent à l'effort de recherche et de développement réalisé par les moyens propres de l'établissement pour son propre compte.

En sont par conséquent exclus les frais réalisés pour le compte de tiers, frais normalement inscrits aux comptes de charges ou d'opérations sous mandat.

Les frais de recherche et de développement sont enregistrés dans les comptes de charges par nature de l'exercice au cours duquel ils sont engagés. Toutefois, à titre exceptionnel, ils peuvent être transférés à l'actif, au débit **2032 « Frais de recherche et de développement »** par le crédit du compte **73 « Production immobilisée »** s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés, ayant de sérieuses chances de réussite technique.

Les frais de recherche et de développement doivent être amortis dans un délai qui ne peut dépasser cinq ans : le compte **68111 « Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles »** est débité par le crédit du compte **28032 « Amortissements des frais d'études, de recherche et de développement »**.

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

Lorsque les frais de recherche sont complètement amortis, les comptes 2032 et 28032 sont soldés.

Comptabilisation des frais de recherche et de développement (cas où elles sont réalisées par l'établissement, après avoir été initialement imputées sur un compte de charges) :

Débit 2032 Frais de recherche et de développement
Crédit 73 Production immobilisée

Amortissement sur une période qui ne peut excéder 5 ans ou amortissement en totalité en cas d'échec du projet :

Débit 68111 Dotation aux amortissements des immobilisations incorporelles
Crédit 28032 Amortissements des frais de recherche et développement

Puis lorsque le solde du compte 28032 est égal au montant du compte 2032 :

Débit 38032 Amortissement des frais de R & D
Crédit 2032 Frais de recherche et de développement

Compte 2033 – Frais d'insertion

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

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

À l'inverse, si ces frais ne sont pas suivis de la réalisation de l'équipement concerné, ils sont réintégrés dans les charges d'exploitation, par le biais de l'amortissement, sur une période qui ne peut dépasser cinq ans. Lorsque les frais d'insertion sont complètement amortis, les comptes 2033 et 28033 sont soldés.

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

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

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

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

Compte 206 – Droit au bail

Il est constitué par le montant versé ou dû au locataire précédent en considération du transfert à l'acheteur des droits résultant tant des conventions que de la législation sur la propriété commerciale.

En revanche, lorsque le droit au bail a un caractère de loyer, il doit être comptabilisé au compte 613 « Location ».

Cas particulier des logiciels

Généralités :

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

- Les programmes informatiques dénommés sous le terme générique de logiciels sont classés en deux catégories :
- les logiciels « indissociés » : parce que leur prix ne peut pas être distingué de celui du matériel informatique, ils suivent l'imputation comptable du matériel et sont comptabilisés au compte d'immobilisations concerné lorsque l'établissement en est propriétaire (compte **21832 « Matériel informatique »**) ou au compte de charges d'exploitation intéressé dans le cadre d'un contrat de crédit-bail (compte **61221 « Redevances de crédit-bail mobilier – Matériel informatique »**) ;
- les logiciels « dissociés » dont le prix est distingué du matériel informatique. Ils sont traités différemment selon qu'ils sont acquis ou créés.

Logiciel « dissocié » acquis en vue de son utilisation :

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

Logiciel « dissocié » créé pour l'usage interne :

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

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

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

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

Les dépenses liées à la production du logiciel et qui ont été comptabilisées aux comptes de charges par nature, sont, à l'exception des dépenses engagées lors de l'étude préalable et de l'analyse fonctionnelle portées au débit du compte **231 « Immobilisations incorporelles en cours »** par le crédit du compte **73 « Production immobilisée »** lorsque les conditions suivantes sont remplies :

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

L'amointrissement de la valeur d'un projet comptabilisé au compte 231, et qui résulte de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles, donne lieu à la constatation d'une dépréciation : le compte **290 « Dépréciation des immobilisations incorporelles en cours »** est crédité par le débit du compte **6816 « Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles et incorporelles »**.

En cas d'abandon définitif du projet, et après reprise le cas échéant, de la dépréciation, le compte 231 est soldé par le débit du compte **675 « Valeurs comptables des éléments d'actif cédés »**.

Lorsque le logiciel est achevé, son coût est viré du compte 231 au compte 205, par opération d'ordre non budgétaire, et fait l'objet d'un amortissement.

Site Internet

Les dépenses relatives à la création d'un site Internet peuvent être assimilées à la réalisation d'un logiciel.

Il en va ainsi pour les sites interactifs ayant pour fonction de présenter l'établissement, son action, ses interventions, mais également ceux conçus pour les besoins de la gestion (site Intranet). Ces dépenses sont inscrites au compte **205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences et droits similaires »** soit directement, soit par le crédit du compte 232 lorsque l'établissement réalise par lui-même le site dans les conditions ci-dessus.

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

3.2.2. COMPTE 21 – IMMOBILISATIONS CORPORELLES

Ces immobilisations se répartissent au bilan, lorsqu'elles sont terminées, sous les rubriques suivantes :

- terrains ;
- agencements et aménagements de terrains ;
- constructions ;
- installations techniques, matériel et outillage industriel ;
- autres immobilisations corporelles.

Lorsqu'elles ne sont pas terminées, elles apparaissent sous la rubrique **« Immobilisations en cours »** (voir commentaires du compte 23).

Entrée dans le patrimoine :

Pour le montant de la valeur d'apport ou du prix d'acquisition ou du coût réel de production du bien

Débit 21 Immobilisation
Crédit 102 Dotation

ou

Débit 21 Immobilisation
Crédit 13 Subvention d'investissement

ou

Débit 21 Immobilisation
Crédit 4041 Fournisseurs d'immobilisations

ou

Débit 21 Immobilisation
Crédit 73 Production immobilisée

Cession :

Pour le montant des amortissements pratiqués

Débit 281 Amortissement des immobilisations
Crédit 21 Immobilisation

Pour la valeur comptable résultant du solde débiteur du compte d'immobilisation

Débit 675 Valeur comptable des éléments d'actif cédés
Crédit 21 Immobilisation

Simultanément, pour le montant du produit de la vente du bien concerné

Débit 462 Créance sur cession d'immobilisation
Crédit 775 Produits de cession d'éléments d'actif

Puis

Débit 515 Compte au Trésor
Crédit 462 Créance sur cession d'immobilisation

Compte 211 – Terrains

Le compte 211 enregistre notamment la valeur des terrains sur lesquels l'établissement a la contrôle.

Compte 212 – Agencements et aménagements de terrains

Les dépenses faites en vue de l'aménagement des terrains (par exemple : clôture, mouvements de terre, plantations) sont inscrites au compte 212.

Compte 213 – Constructions

Les constructions comprennent essentiellement les bâtiments, les installations, les agencements, les aménagements.

Compte 215 – Installations techniques, matériel et outillage industriel

Sont retracés à ce compte :

- les installations complexes spécialisées : unités complexes fixes d'usage spécialisé, pouvant comprendre constructions, matériels ou pièces qui, mêmes séparables par nature, sont techniquement liés pour leur fonctionnement et que cette incorporation de caractère irréversible rend passible du même rythme d'amortissement (compte 2151) ;
- les installations à caractère spécifique : installations qui sont affectées à un usage spécifique et dont l'importance justifie une gestion comptable distincte (compte 2153) ;
- le matériel : ensemble des équipements et machines ;
- l'outillage : instruments (outils, machines, matrices ...) dont l'utilisation, concurremment avec un matériel, spécialise ce dernier dans un emploi déterminé.

Les équipements qui concourent directement à l'activité de l'établissement doivent figurer sur ce compte.

Les subdivisions (2151, 2153) peuvent être utilisées pour isoler par exemple le plateau médico-technique et les équipements logistiques.

Compte 218 – Autres immobilisations corporelles

Le compte 218 enregistre les immobilisations corporelles autres que celles figurant aux comptes 211 à 215.

Compte 2181 – Immobilisations générales, agencements, aménagements divers

Le montant des installations générales, agencements et aménagements divers financés par l'établissement est enregistré au compte 2181 lorsque l'établissement n'est pas propriétaire de ces éléments, c'est-à-dire lorsqu'ils sont incorporés dans des immobilisations dont il n'est pas propriétaire ou sur lesquelles il ne dispose d'aucun autre droit réel. Ce compte sera d'usage peu fréquent dans un établissement public de santé.

Compte 2182 – Matériel de transport

Compte 2183 – Matériel de bureau et matériel informatique.

Compte 2184 – Mobilier

Le mobilier comprend les meubles et objets tels que tables, chaises, utilisés par les services administratifs ou par d'autres services.

Compte 2185 – Cheptel

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

Compte 2186 – Collections et œuvres d'art

Sont retracés à ce compte :

- l'ensemble des objets ayant un intérêt esthétique, scientifique, historique, et/ou une valeur
- particulière provenant de leur rareté ;
- les œuvres d'art et objets d'art et les fonds anciens de bibliothèque et de musée correspondant à la définition retenue par le ministère de la culture¹.

Compte 2188 – Autres immobilisations corporelles

3.2.3. COMPTE 23 – IMMOBILISATIONS EN COURS

Le compte 23 a pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non terminées, ni mises en service, à la fin de chaque exercice.

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

- celles qui sont créées par les moyens propres de l'établissement (comptes 231 et 232) ;
- celles qui résultent des travaux de plus ou moins longue durée confiés à des tiers (comptes 237 et 238).

Compte 232 – Immobilisations incorporelles en cours

Le coût des immobilisations créées par l'établissement est porté au débit du compte 231 s'il s'agit d'immobilisations corporelles ou du compte 232 s'il s'agit d'immobilisations incorporelles par le crédit du compte 73.

Ce coût de production est l'addition de plusieurs éléments :

- le coût d'acquisition des matières consommées ;
- les charges directes de production, qui selon le plan comptable général, sont les charges qu'il est possible d'affecter sans calcul intermédiaire au coût du bien ;
- les charges indirectes de production dans la mesure où elles peuvent raisonnablement être rattachées à la production du bien.

Le compte 231 peut être subdivisé comme suit

2311 Terrains

2312 Agencements et aménagements des terrains

2313 Constructions en cours sur sol propre

2314 Constructions en cours sur sol d'autrui

2315 Installations techniques, matériel et outillage industriels

2318 Autres immobilisations corporelles en cours

Immobilisations créées par l'établissement :

Débit 231 Immobilisations corporelles en cours
Crédit 73 Production immobilisée

ou

Débit 232 Immobilisations incorporelles en cours
Crédit 73 Production immobilisée

Imputation définitive à l'actif lors de l'achèvement des travaux :

Débit 21 Immobilisations corporelles
Crédit 231 Immobilisations corporelles en cours
ou
Débit 20 Immobilisations incorporelles
Crédit 232 Immobilisations incorporelles en cours

Compte 237 – Avances et acomptes versés sur commandes d’immobilisations incorporelles

Compte 238 – Avances et acomptes versés sur commandes d’immobilisations corporelles

Lorsque les travaux sont confiés à des tiers, les comptes 237 et 238 sont débités des avances à la commande ou des acomptes.

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

Les acomptes se définissent comme les sommes versées sur justification d’exécution partielle. Les avances et acomptes versés sur commandes d’immobilisations incorporelles ou corporelles sont portées aux comptes 237 et 238, où ils demeurent jusqu’au transfert au compte d’imputation définitive 21, après la mise en service du bien.

Mandatement de l’avance ou de l’acompte jusqu’au dernier paiement :

Débit 237 Avances et acomptes / commandes d’immobilisations incorporelles
Crédit 4041 Fournisseurs d’immobilisations
ou
Débit 238 Avances et acomptes sur commandes d’immobilisations corporelles
Crédit 4041 Fournisseurs d’immobilisations

Lors de la mise en service du bien :

Débit 20 Immobilisation
Crédit 237 Avances & acomptes/commandes immobilisations incorporelles
ou
Débit 21 Immobilisation
Crédit 238 Avances & acomptes/commandes immobilisations corporelles

Compte 275 – Dépôts et cautionnements versés

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

1/ Dépôt de garantie :

Débit 275 Dépôts et cautionnements versés
Crédit 4671 Crédoiteurs divers

Versement :

Débit 4671 Crédoiteurs divers
Crédit 515 Compte au Trésor

2/ Remboursement :

Débit 4672 Débiteurs divers
Crédit 275 Dépôts et cautionnements versés

Puis :

Débit 515 Compte au Trésor
Crédit 4672 Débiteurs divers

3.2.4. COMPTE 28 – AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

L'amortissement est la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement des techniques ou de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles.

Il a pour but d'assurer le renouvellement des immobilisations : une charge est constatée au compte de résultat prévisionnel au compte 68 et parallèlement une ressource au tableau de financement par la capacité d'autofinancement (CAF).

Au bilan, les amortissements, figurant au solde créditeur des subdivisions du compte 28, sont présentés en déduction des valeurs d'origine¹ de façon à faire apparaître la valeur nette comptable des immobilisations.

Enregistrement des dotations aux amortissements :

Débit 68 Dotation aux amortissements et aux dépréciations
Crédit 28 Amortissements des immobilisations

3.2.5. COMPTE 29 – PERTE DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS

Les dépréciations des immobilisations procèdent de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de causes dont les effets ne sont pas nécessairement irréversibles.

Elles résultent de l'évaluation comptable des moins-values qu'il est raisonnable d'envisager sur les éléments d'actifs. À la différence des provisions pour risques et charges, elles expriment des corrections d'actif de sens négatif.

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

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

Débit 6816 Dotation dépréciation des immos corporelles ou incorporelles
Crédit 29 Dépréciation des immobilisations
Pour la valeur d'acquisition ou prix de revient augmenté le cas échéant du prix des adjonctions

Reprise d'une dépréciation devenue sans objet ou variation en diminution d'une dépréciation ou cession d'immobilisation ayant donné lieu à dépréciation :

Débit 29 Dépréciation des immobilisations
Crédit 7816 Reprise des dép. des immobilisations corporelles ou incorporelles

Note : Bilan d'ouverture

Le compte 2 est débité pour le montant brut d'acquisition, ou de création du bien par le crédit du compte 102 pour la valeur des immobilisations non renouvelables et du compte 13 pour la valeur des immobilisations renouvelables. Le compte 139 est débité pour le montant des amortissements antérieurs par le crédit du compte 281

Débit 2 « Immobilisations »
Crédit 102 **Biens remis en pleine propriété aux établissements**
Crédit 13 « Subventions d'investissements »

Et simultanément

Débit 139 « Subventions d'investissements virées au résultat »
Crédit 28 « Amortissements cumulés »

Réforme et cession de matériel

a) cas d'une de réforme du matériel au cours de l'exercice :

Débit 652 « Moins-value sur sorties d'actifs immobilisés »
Débit 28x « amortissement cumulés »
Crédit 2x Immobilisations

et (pour la valeur nette comptable)

Débit 139 Subventions d'investissements virées au résultat »
Crédit 777 **Quote-part des subventions transférées au résultat**

Au remboursement de l'assurance :

Débit 515 « Compte au trésor »
Crédit 757 « Produits exceptionnels opérations de gestion »

b) dans le cas d'une cession :

Débit 652 « Moins value sur cessions d'actifs immobilisés »
Débit 281 « Amortissements cumulés »
Crédit 2x « Immobilisations »

A l'encaissement du produit de la cession :

Débit 515 « Compte au Trésor »
Crédit 752 « Plus-value sur cession d'actifs immobilisés »

A la clôture de l'exercice (31/12/x)

Débit 681 « Dotation aux amortissements »
Crédit 28x « Amortissements cumulés »

et

Débit 139
Crédit 777 « Éléments extraordinaires »

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

3.3.1. DÉFINITION DES STOCKS

Les stocks sont des actifs détenus pour être vendus ou consommés dans le cours normal de l'activité de l'établissement sous forme de matières premières ou de fournitures ; ils comprennent également les en cours de production.

- les stocks d'achats comprennent les **approvisionnements** : marchandises (compte 30), matières premières (et fournitures), (compte 31) ; autres approvisionnements, (compte 32).
- les stocks de produits comprennent les **produits** (compte 35), les en-cours de production de biens (compte 33) et les en-cours de production de services (compte 34). Les productions en cours sont des biens en cours de formation au travers d'un processus de production. Ils peuvent être portés à l'inventaire et évalués par assimilation conventionnelle à d'autres biens. Les produits fabriqués par l'établissement comprennent les produits intermédiaires (compte 351), les produits finis (compte 355), les produits résiduels ou matière de récupération (compte 358).
- Les stocks contrôlés par l'établissement mais non détenus physiquement à la clôture de l'exercice : stocks en dépôt ou en consignment, **stocks en cours de route** (compte 37) ;
- Les **emballages récupérables** constituent normalement des immobilisations inscrites au compte **2188 « Autres immobilisations corporelles »** (containers). Toutefois, lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables unité par unité, ils peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks et sont alors comptabilisés comme tels au compte **3288 « Autres fournitures diverses »** (palettes, caisses en bois ou en plastique pour le transport des bouteilles par exemple).

3.3.2. TENUE DE LA COMPTABILITÉ DES STOCKS

La tenue d'une comptabilité des stocks est obligatoire dans les établissements publics de santé. Toutefois, la politique d'achat adoptée par les établissements publics de santé conditionne largement la tenue de la comptabilité des stocks, qui peut être allégée du fait notamment des phénomènes suivants :

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

C'est pourquoi, le plan comptable des établissements publics de santé comporte un développement des subdivisions du compte **606 « Achats non stockés de matière et fournitures »** qui laisse à la libre appréciation de l'ordonnateur, eu égard à sa politique d'achat, la nécessité d'une tenue de la comptabilité des stocks.

3.3.3. ÉVALUATION DES STOCKS

A leur date d'entrée dans le patrimoine, les stocks sont enregistrés :

- à leur coût d'acquisition, pour les biens acquis à titre onéreux (approvisionnements et marchandises) ;
- à leur coût de production, pour les biens produits (produits et en-cours) ;
- à leur valeur vénale pour les biens acquis à titre gratuit et par voie d'échange.

Le coût d'acquisition des stocks est constitué du :

- prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, ristournes et autres éléments similaires ;
- ainsi que des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des marchandises, des matières premières et des services.

Le coût de production des stocks

Le coût de production des stocks comprend les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main d'œuvre directe. Il comprend également l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont exposés pour transformer les matières premières en produits finis.

Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production tels que :

- l'amortissement et l'entretien des bâtiments et des équipements, augmentés, le cas échéant de l'amortissement des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ;
- la quote-part d'amortissement des immobilisations incorporelles telles que les frais de développement et logiciels.

Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production qui varient en fonction du volume de production (matières premières indirectes ou main d'œuvre indirecte).

3.3.4. SUIVI COMPTABLE DES STOCKS (INVENTAIRE PERMANENT)

La méthode de l'inventaire permanent, **retenue dans le système 3COH**, permet un suivi comptable des stocks et favorise l'arrêté rapide des situations comptables périodiques.

A. Approvisionnements et marchandises consommées

Comptabilisation en cours d'exercice

Les comptes **38 « Achats stockés »** sont débités du montant des achats et des frais accessoires sur achat par le crédit d'un compte de fournisseurs ou d'un compte de trésorerie;

Les comptes de stock (30 « stocks de marchandises », 31 « matières premières et fournitures », 32 « autres approvisionnements ») fonctionnent comme des comptes de magasin; ils sont débités des entrées en magasin par le crédit du compte 38, et ils sont crédités des sorties par le

débit du compte **60 « achats consommés »** (600 « achat de marchandises vendues », 601 « matières premières », 602 « autres approvisionnements »).

Comptabilisation en fin d'exercice

Après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes de stock 30, 31 ou 32 sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique.

Les écarts justifiés et considérés comme normaux sont constatés en contrepartie des comptes 60 ou 72; les autres écarts sont enregistrés aux comptes **657 « charges exceptionnelles de gestion courante »** ou **757 « produits exceptionnels sur opération de gestion »**.

B. Produits fabriqués ou en cours de fabrication

Comptabilisation en cours d'exercice

Les comptes de stocks (35 « stocks de produits » et éventuellement **34 « en cours de production de services »** et **33 « en cours de production de biens »**) fonctionnent comme des comptes de magasin. Ils sont débités des entrées en magasin par le crédit du compte **72 « production stockée ou déstockée »**, et sont crédités des sorties par le débit de ces mêmes comptes 72.

Comptabilisation en fin d'exercice

En fin d'exercice, après analyse, les écarts éventuels entre le stock physique évalué de façon extracomptable et le stock figurant au débit des comptes de stock 33, 34 ou 35 sont enregistrés afin de porter le montant de ces derniers à la valeur constatée dans l'inventaire physique. Ces boni et mali d'inventaire sont généralement enregistrés également en compte **72 « production stockée ou déstockée »**.

3.3.2. COMPTE 37 – STOCK A L'EXTERIEUR

Les stocks mis en dépôt ou en consignment ou qui sont en voie d'acheminement font l'objet d'une comptabilisation dans le compte **37 « stocks à l'extérieur »** jusqu'à réception dans les magasins de l'établissement.

3.3.5. COMPTE 39 – PERTE DE VALEUR SUR STOCKS ET EN-COURS

Une dépréciation doit être constatée si la valeur de réalisation (c'est à dire le cours du jour diminué des frais) restant à supporter jusqu'à la vente est inférieure au coût de production ou d'acquisition des produits ou des marchandises.

Le compte 39 est crédité par le débit du compte **68173 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants- stocks et en-cours »** lors de la constatation de la dépréciation.

Le compte 39 est débité par le crédit du compte **78173 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants - stocks et en-cours »** lorsque la dépréciation constatée devient pour tout ou partie sans objet.

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

Débit 68173 Dotation aux dépréciations des stocks et en-cours
Crédit 39 Dépréciation des stocks et en-cours

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

Débit 39 Dépréciation des stocks et en-cours
Crédit 78173 Reprise sur dépréciation des stocks et en-cours

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.

3.4.1. 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 et oppositions »
 - 40171 « Retenues de garantie »
 - 40172 « Oppositions »

Lors de la prise en charge de la dépense par l'ordonnateur

Débit compte de la classe 6 intéressé pour le montant TTC
Crédit 4011 « Fournisseurs »

Lors du règlement :

Débit 4011 « Fournisseurs »
Crédit 46610 « Mandats à payer »

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

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 & acomptes/commandes »

Pour les retenues de garanties opérées et oppositions exécutées :

Débit 4011 « Fournisseurs »
Crédit 4017 « Fournisseurs- Retenues de garantie, oppositions »

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.

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 4616 « Mandats à payer ».

Compte 404 – Fournisseurs d'immobilisations

Le compte 404 se subdivise de la manière suivante :

- 4041 Fournisseurs d'immobilisations
- 4047 Fournisseurs – Retenues de garantie et oppositions
 - 40471 Fournisseurs – achats d'immobilisation - Retenues de garantie
 - 40472 Fournisseurs – achats d'immobilisation - Oppositions

Lors de l'acquisition :

Débit compte de la classe 2 intéressé pour le montant TTC
Crédit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »

Lors du règlement :

Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
Crédit 46610 « Mandats à payer »

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 :

Débit 4041 « Fournisseurs d'immobilisations »
Crédit 4047 « Fournisseurs – Retenues garantie, oppositions »

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.

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 46610 « Mandats à payer ».

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 ou des comptes 38, 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 ou des comptes 38 débités en fin d’exercice antérieur.

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 **46610 « Mandats à payer »**, 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 »

Versement de l’avance :

Débit 4091 « Fournisseurs – Avances et acomptes versés sur commandes »
Crédit 46610 « Mandats à payer »

Réception de la facture

Débit subdivision de la classe 6 intéressée
Crédit 401 « Fournisseurs »

Simultanément :

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

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 **46610 « Mandats à payer »** ou du compte **4011 « Fournisseurs »**.

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 »

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 reversement, l'écriture suivante est passée :

Débit 46610 « Mandats à payer »
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.

Exercice N :

Constatation du rabais à obtenir :

Débit 4098 « RRR à obtenir et autres avoirs non encore reçus »
Crédit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats »

Exercice N+1 :

Contre-passation :

Débit subdivision intéressée du compte 609, 619 ou 629 « Rabais, remises et ristournes obtenus sur achats »
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 46610 « Mandats à payer »
Crédit 4097 « Fournisseurs – Autres avoirs »

3.4.2. COMPTE 41 – CLIENTS ET COMPTES RATTACHÉS

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.

Le compte 41 distingue notamment :

- au compte **411 « Clients »** : les créances en phase de recouvrement ;
- au compte **416 « Clients – Douteux »** : celles pour lesquelles une procédure contentieuse est engagée.

Le passage de la phase clients à la phase client-douteux entraîne le transfert du reste à recouvrer du compte 411 à 416.

Compte 411 – Clients

Le compte 411 comporte les subdivisions suivantes :

- 4111 Hospitalisés et consultants (part du malade)
- 4112 Clients conventionnés
- 4113 Caisses de Sécurité sociale
- 4118 Autres clients

Lors de la fourniture de la prestation au client (constatation de la créance)

Débit 411 « Client »
Crédit compte de la classe 7 intéressé pour le montant TTC

Lors du règlement reçu du client :

Débit 5xx « Compte de trésorerie »
Crédit 411 « Clients »

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'une facture émise sur l'exercice en cours :

Débit compte de la classe 7 intéressé
Crédit compte 411 « Clients »

Lors du premier acte contentieux :

Débit 416 « Clients – douteux »
Crédit 411 « Clients »

Versements des dotations et forfaits :

Débit compte 515 « Compte au Trésor »
Crédit compte 411 « Clients »

Compte 416 – Clients – douteux

Le compte 416 enregistre à son débit le montant des créances devenues douteuses. 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 est débité par le crédit du compte 411 du montant des créances dont le recouvrement est incertain.

Débit 416 « Clients – douteux »
Crédit 411 « Clients »

Compte 419 – Clients créditeurs

Le compte 419 est subdivisé comme suit :

- 4191 Avances reçues
- 4197 Clients – Autres avoirs
- 4198 Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir

Compte 4191 – Avances reçues

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 46640 « Excédents de versement » et traitées comme tels. Le compte 4191 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 46640 « Excédents de versement » ou par le crédit du
- compte 4714 « Recettes perçues en excédent à ré-imputer » si le compte du débiteur n'est pas soldé.

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.

Constatation du rabais accordé à un client :

Débit 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement »
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.

Exercice N :

Constatation du rabais à accorder :

Débit subdivision intéressée du compte 709
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 »
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 »

3.3.5. COMPTE 42 – PERSONNEL ET COMPTES RATTACHÉS

Compte 421 – Personnel – Rémunérations dues

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

- des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit du compte **631 « Rémunérations du personnel »** et éventuellement **638 « Autres charges de personnel »**

Il est débité

- du montant des avances et acomptes versés au personnel par le compte du compte 425 « personnel, avances et acomptes accordés »;
- du montant des oppositions notifiées à l'établissement à l'encontre des membres de son personnel par le crédit du compte 427 « personnel – opposition sur salaires »;
- de la quote-part des charges sociales incombant au personnel par le crédit des comptes 43 « organismes sociaux et comptes rattachés »;
- des impôts retenus sur salaires par le crédit du compte **442 « état, impôts et taxes recouvrables sur des tiers »**;
- du montant des règlements effectués au personnel par le crédit du compte **46610 « Mandats à payer »**.

Compte 422 – Fonds des œuvres sociales

Le compte **422 « Fonds des œuvres sociales »** est crédité du montant des sommes dues aux œuvres sociales (cantines, ...) par le débit du compte de charges sociales 635 « **Cotisations aux organismes sociaux** ». Il est débité du montant des versements effectués à ces œuvres sociales par le crédit du compte **46610 « Mandats à payer »**.

Compte 427 – Personnel - oppositions

Le compte **427 « Personnel – oppositions »** est crédité du montant des sommes faisant l'objet d'oppositions obtenues par des tiers à l'encontre des membres du personnel de l'établissement, par le débit du compte **421 « Personnel – rémunérations dues »**. Il est débité du montant des dites sommes, lors de leur versement aux tiers bénéficiaires de l'opposition, par le crédit d'un compte de trésorerie ou du compte **46610 « Mandats à payer »**.

Compte 428 – Personnel, charges à payer et produits à recevoir

Le compte **428 « Personnel, charges à payer et produits à recevoir »** est mouvementé à la fin de l'exercice pour permettre l'enregistrement des charges et des produits rattachables à l'exercice clos (exemple : dettes de l'établissement envers son personnel au titre des congés à payer, des primes d'intéressement ou des gratifications à accorder, enregistrés au crédit du compte en contrepartie du compte de charges du personnel).

Los du paiement effectif, le compte « Personnel, charges à payer et produits à recevoir » set soldé en contrepartie du compte « Personnel, rémunérations dues », les ajustements

nécessaires étant enregistrés aux comptes intéressés. Ce compte peut aussi être contre-passé à l'ouverture de l'exercice suivant.

Compte 429 – Déficits et débits des comptables et régisseurs

Le compte 429 est débité :

S'agissant d'un débit constaté à l'encontre du comptable:

- 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.

3.3.6. COMPTE 43 – SECURITÉ SOCIALE

3.3.7. COMPTE 44 - ETAT, COLLECTIVITÉS PUBLIQUES ET ORGANISMES INTERNATIONAUX

Compte 441 : État, subventions à recevoir

Ce compte se décompose en

4411 État, subvention d'investissement à recevoir

4417 État, subvention de fonctionnement à recevoir

3.3.8. COMPTE 46 – DEBITEURS ET CREDITEURS DIVERS

Compte 462 – Créances sur cessions d'immobilisations

Compte 463 : Fonds en dépôt

Le compte 463 comporte quatre subdivisions :

- fonds reçus ou déposés - Hospitalisés et hébergés (4631) ;
- fonds trouvés sur les décédés (4632) ;
- fonds trouvés sur les malades mentaux (4633) ;
- fonds appartenant à des malades sortis (4634) ;

Le compte 4631 « 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 débité :

- du montant des sommes versées aux malades, à une personne de leur choix munie d'une procuration, à un mandataire ou à un gérant d'affaires par le crédit du compte **« 515 Compte au Trésor »** ;
- par le crédit du compte **4634 « Fonds appartenant à des malades sortis »** pour solde en cas de départ non précédé du remboursement des sommes en dépôt.

Le compte 4632 « 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 Compte au Trésor »**. Il est débité des sommes restituées aux héritiers sous réserve des justifications produites ou consignées.

Le compte 4633 « Fonds trouvés sur les malades mentaux » fonctionne comme le compte 46322 « Fonds trouvés sur les décédés ».

Le compte 4634 « Fonds appartenant à des malades sortis » est crédité par le débit des comptes 4631 et 4633. Il est débité des sommes restituées aux malades, à leurs ayants droit ou consignées.

Compte 466 - Comptes créditeurs

46610 : Mandats à payer

Le compte **46610 « Mandats à payer »** constitue un compte de liaison entre la comptabilité de l'ordonnateur et celle du receveur. Son solde représente les montants mandatés par l'ordonnateur et non payés par le receveur.

Ce compte est crédité par le débit d'un compte de dette (**40 « Fournisseurs », 42 « Personnel », 43 « Sécurité sociale »**) ; il est débité par le crédit du compte **515 « Compte au Trésor »**.

Règlement d'un fournisseur

– *Par l’ordonnateur (solde de la dette)*

Débit du compte 40xxx « Fournisseurs »
Crédit du compte 46610 « Mandats à payer »

– *Par le receveur*

Débit du compte 46610 « Mandats à payer »
Crédit de 515 « Compte au Trésor »

Règlement des salaires

– *Par l’ordonnateur (solde de la dette)*

Débit du compte 421 « Personnel, rémunérations dues »
Crédit du compte 46610 « Mandats à payer »

– *Par le receveur*

Débit du compte 46610 « Mandats à payer »
Crédit de 515 « Compte au Trésor »

46620 : Fonds détenus par le Ministère de tutelle

Ce compte fonctionne comme un compte de trésorerie. Il est utilisé pour enregistrer les paiements faits par le Ministère de Tutelle pour le compte des établissements hospitaliers.

Constatation d’une dette à l’égard d’un fournisseur (PCH, IPA)

Débit 38 Achats
Crédit 401 « Fournisseurs de stocks et de services »

Règlement par le MSPRH

Débit 401 « Fournisseurs de stocks et de services »
Crédit 46620 « Fonds détenus par le Ministère de tutelle »

Et, simultanément

Débit 46620 « Fonds détenus par le Ministère de tutelle »
Crédit 7411 Participation de l’État (Ministère de tutelle)

46640 : 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 ré imputer » ;
- 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.

46721 Créiteurs divers

3.4. CLASSE 5 - COMPTES FINANCIERS

Les comptes financiers enregistrent les mouvements de valeurs en espèces, chèques, ainsi que les opérations faites avec le Trésor, les banques et les établissements financiers. La gestion de ces mouvements est sous la responsabilité du Receveur de l'établissement qui assure, la garde et la conservation des fonds et valeurs de l'établissement, le recouvrement des produits, le paiement des dépenses et tient une comptabilité de ces opérations.

Le compte **46610 « Mandats à payer »** (voir CLASSE 4) assure la liaison entre la comptabilité de l'ordonnateur et celle du Receveur.

3.5.1. COMPTE 51 – BANQUES, ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

Compte 515 – Compte au Trésor

Sous la responsabilité du Receveur, les fonds des établissements publics de santé sont déposés au Trésor. Du point de vue de l'ordonnateur, tous les règlements et encaissements sont constatés au compte 515 quel que soit le mode de règlement ou d'encaissement.

Règlement d'un mandat (voir notes sur le compte 46610 « Mandats à payer »)

*Débit compte 46610 « Mandats à payer »
Crédit 515 « Compte Trésor »*

3.5.2. COMPTE 53 – CAISSE

Le compte « caisse » est débité du montant des espèces encaissées par l'établissement. Il est crédité du montant des espèces décaissées. Son solde est toujours débiteur ou nul.

3.5.3. COMPTE 54 – RÉGIES ET ACCRÉDITIFS

Compte 541 – Disponibilités chez les régisseurs

Le compte **5411 « Disponibilités chez les régisseurs d'avances »** est débité du montant des avances versées au régisseur par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor ». Il est crédité par le débit :

- des comptes budgétaires intéressés, du montant des pièces de dépenses remises par le régisseur et faisant l'objet d'un mandat de paiement ;
- du compte au Trésor, du montant des avances inemployées reversées par le régisseur.

Comptabilisation de l'avance consentie aux régisseurs :

*Débit 5411 « Disponibilités chez les régisseurs d'avance »
Crédit 515 « Compte au Trésor »*

Comptabilisation des dépenses acceptées sur production de justificatifs par les régisseurs :

*Débit subdivision intéressée de la classe 6
Crédit 5411 « Disponibilités chez les régisseurs »*

Comptabilisation des recettes des prestations hospitalières réglées à la régie

Débit 5412 « Disponibilités chez les régisseurs de recettes »
Crédit compte de la classe 7 correspondant aux prestations vendues

3.5.4. COMPTE 58 – VIREMENTS INTERNES

Les comptes de virements internes sont des comptes de passage utilisés pour la comptabilisation pratique d'opérations au terme desquelles ils doivent se trouver soldés.

Ce compte est notamment destiné à permettre la centralisation, sans risque de double emploi

- des virements de fonds d'un compte de trésorerie (Trésor, régie) à un autre compte de trésorerie (régie ou Trésor)
- et, plus généralement de toute opération devant faire l'objet d'un enregistrement dans plusieurs journaux auxiliaires

Compte 581 : Virements de fonds

Enregistrement des virements de fonds; est débité dans un journal d'encaissement et crédité dans un journal de décaissement :

Alimentation du compte Régie par le receveur

Débit 541 « Disponibilités chez les régisseurs »
Crédit 581 « Virements de fonds »

et, simultanément

Débit 581 « Virements de fonds »
Crédit 15 « compte Trésor »

Compte 582 : Acquisition d'immobilisations

Le compte de liaison 582 est utilisé pour établir le lien entre les opérations d'acquisition de biens immobilisés et les opérations spécifiant le mode d'acquisition (achat, dons)

Acquisition d'un bien : entrée du bien dans le patrimoine

Débit compte de la classe 2 correspondant au bien acquis
Crédit 582 « Acquisition d'immobilisation »

a) bien acheté

Débit 582 « Acquisition d'immobilisation »
Crédit 404 « Fournisseur d'immobilisation »

b) bien reçu comme don

Débit 582 « Acquisition d'immobilisation »
Crédit « 7713 Libéralités reçues »

3.5. CLASSE 6 - COMPTES DE CHARGES

La classe 6 contient les comptes destinés à enregistrer, dans l'exercice, les charges par nature y compris celles concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- à l'exploitation normale et courante de l'établissement ;
- à sa gestion financière ;
- à ses opérations exceptionnelles.

Les charges d'exploitation normale et courante sont enregistrées sous les comptes 60 à 65.

Les charges rattachées à la gestion financière figurent sous le compte 66.

Les charges relatives à des opérations exceptionnelles sont inscrites sous le compte 67.

Le compte **68 « Dotations aux amortissements et aux provisions »** comporte des subdivisions distinguant les charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Les comptes 60 à 68 ne doivent pas enregistrer les montants affectés à des investissements ou à des placements qui sont à inscrire directement dans les comptes **20 « Immobilisations incorporelles »**, **21 « Immobilisations corporelles »**, **23 « Immobilisations en cours »**, **26 « Participations et créances rattachées à des participations »**, **27 « Autres immobilisations financières »**.

Toutefois, lorsque l'établissement réalise lui-même ses immobilisations, les dépenses sont inscrites dans les comptes de charges correspondant à leur nature et, en fin d'exercice, elles sont transférées au débit du compte de bilan (23 ou 203) par le crédit d'une subdivision du compte **73 « Production immobilisée »**.

3.6.1. COMPTES 60 : ACHATS CONSOMMÉS

Compte 60 – Achats consommés de produits stockés

Le fonctionnement des comptes 60 (**600 « Marchandises consommées »**, **601 « Matières premières consommées »**, **602 « Autres approvisionnements consommés »**) relatifs à des achats stockés consommés est décrit dans la section 3.3. COMPTES DE STOCK.

Compte 606 – Achats consommés de produits non stockés de matières et fournitures

Le compte 606 enregistre les consommations d'articles non stockables (eau, énergie, etc.) ou non stockés par l'établissement, tels que ceux afférents à des fournitures qui ne passent pas par un compte de magasin.

Les achats sont inscrits au compte 606 au prix d'achat par le crédit du compte **401 « Fournisseurs des stocks et de services »**.

Les éléments enregistrés en achats non stockables mais non consommés à la clôture de l'exercice sont inscrits en tant que charges constatées d'avance au débit du compte 48.

3.6.2. COMPTES 61/62 : AUTRES CHARGES EXTERNES

Compte 61 – Services extérieurs

Le compte 61 enregistre d'une part les achats de sous-traitance, d'autre part les charges externes, autres que les achats d'approvisionnement et de sous-traitance.

Compte 611 – Sous-traitance générale

Sont enregistrées au débit du compte 611 les dépenses de sous-traitance à caractère médical et les dépenses de sous-traitance à caractère médico-social.

Compte 612 – Redevances de crédit-bail

Le crédit-bail, moyen de financement des immobilisations donne à l'utilisateur du bien :

- d'une part, un droit de jouissance ;
- d'autre part, la possibilité d'acquérir le bien concerné moyennant une prime convenue à l'avance tenant compte pour partie au moins des versements effectués à titre de loyers.

Les sommes versées par l'utilisateur du bien avant qu'il n'en devienne propriétaire sont dénommées « redevances » ou « loyers ».

Le bien ne doit pas figurer à l'actif du bilan de l'établissement qui l'utilise tant qu'il n'a pas levé l'option d'achat.

Les sommes dues par l'utilisateur au titre de la période de jouissance constituent des charges d'exploitation à inscrire à l'un des comptes suivants :

- 6122 « Crédit-bail mobilier » ;
- 6125 « Crédit-bail immobilier ».

Lorsque l'établissement devient propriétaire du bien en levant l'option d'achat, il doit inscrire cette immobilisation à l'actif de son bilan pour le prix contractuel de cession.

Le montant des redevances de crédit-bail restant à courir constitue une information financière à porter au compte 8016, au titre des engagements donnés par l'établissement (cf. commentaires classe 8).

Compte 613 – Locations

Le montant du loyer constitue une charge de l'exercice qui est enregistrée au compte **613 « Locations »** dans lequel sont distinguées les locations immobilières des locations mobilières. Les loyers versés d'avance à titre de garantie doivent être inscrits au compte **275 « Dépôts et cautionnements versés »** à l'actif du bilan.

Les loyers doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils sont échus et non à l'un des exercices suivants même lorsqu'ils ont été payés au cours de ces derniers.

Ainsi, les loyers échus et non payés à la clôture de l'exercice sont portés au débit du compte **4686 « Autres charges à payer »**.

À la clôture de l'exercice, les loyers payés d'avance et correspondant à une période de location à courir sur l'exercice suivant, sont portés au débit du compte **486 « Charges constatées d'avance »**.

Compte 614 – Charges locatives et de copropriété

Sont imputées au compte 614 « Charges locatives et de copropriété » l'ensemble des charges résultant du contrat de location et notamment les taxes locatives et les impôts éventuellement remboursés au bailleur.

Compte 615 – Entretien et réparations

Les dépenses d'entretien et de réparation sont à porter en charges dans la mesure où elles n'ont pas pour effet d'augmenter la valeur de l'immobilisation ou sa durée probable d'utilisation et n'ont d'autre objet que de maintenir un élément de l'actif tel que son utilisation puisse être poursuivie jusqu'à la fin de la période servant de base au calcul des annuités d'amortissement.

Les frais d'entretien (maintien en l'état) et de réparations (remise en état normal d'utilisation) doivent être rattachés aux exercices au cours desquels les travaux ont été exécutés. Les gros entretiens sur les constructions devraient faire l'objet de provisions (cf. commentaires du compte 1572).

Ne constituent pas des frais d'entretien et de réparations, mais des frais d'investissement donnant lieu à dépréciation ou amortissement, les dépenses entraînant une augmentation de la valeur d'actif d'un bien immobilisé ou ayant pour effet de prolonger d'une manière notable la durée d'utilisation d'un élément d'actif. Ces travaux peuvent constituer des composants. Les comptes 61516 et 61526 « Maintenance » retracent les redevances afférentes aux contrats de maintenance mobilière (y compris les logiciels) ou immobilière souscrits par l'établissement.

Compte 616 – Primes d'assurance

Compte 6161 « Multirisques »

Ce compte enregistre les primes des contrats d'assurance « multirisques » qui permettent de garantir contre un certain nombre de risques (incendie, vandalisme, dégâts des eaux, vol, vandalisme, tempête, etc.).

Compte 6163 « Assurance transport »

Sur ce compte sont imputées les primes des contrats de couverture des véhicules nécessaires à l'activité de l'établissement.

Compte 6165 « Responsabilité civile »

Sont ici comptabilisées les primes d'assurances responsabilité civile contractées par l'établissement au profit de son personnel et de ses malades ou hébergés.

L'assureur va alors se substituer à l'établissement pour réparer les dommages corporels, matériels et immatériels causés par le personnel et les résidents de l'établissement aux victimes.

Compte 6166 « Matériels »

Les matériels informatiques, techniques ou médicaux, lourds et coûteux, peuvent faire l'objet d'une assurance spécifique.

Compte 6167 « Assurances capital-décès titulaires »

Cette assurance couvre le risque de décès d'un ou de plusieurs agents titulaires déterminés de l'établissement.

L'indemnisation s'impute au crédit du compte 778 « Autres produits exceptionnels ».

Compte 6168 « Primes d'assurance – Autres risques »

Sur ce compte, peuvent être notamment inscrites les primes liées à des contrats globaux d'assurance (multirisques, responsabilité civile, matériels, personnel).

Compte 617 – Études et recherches

Les frais d'études et de recherches qui ne visent pas à la réalisation d'un investissement doivent être imputés à ce compte.

Compte 618 – Divers services extérieurs

Compte 6181 « Documentation générale »

Compte 6183 « Documentation technique »

Les comptes 6181 et 6183 retracent par exemple l'abonnement à des revues spécialisées et autres achats d'ouvrages à destination des services de l'établissement.

En revanche, les acquisitions pour les bibliothèques ou les médiathèques des établissements figurent au compte **60624 « Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs »** ou au compte **60264 « Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs »** si les ouvrages font l'objet d'une comptabilité de stocks.

Compte 6184 « Concours divers » (cotisations ...)

Au compte 6184, sont inscrits les frais de stage et de formation des agents réglés directement aux organismes. En revanche, les cotisations relatives à la participation des employeurs à la formation professionnelle continue s'imputent au compte 6333.

Compte 6185 « Frais de colloques, séminaires et conférences »

Les frais de colloques et de séminaires organisés par l'établissement ou avec sa participation sont imputés au compte 6185.

Les frais de voyages et d'hébergement des agents participant à ces colloques et séminaires en qualité d'intervenants sont également inscrits à ce compte. En revanche, les frais occasionnés pour la propre formation des agents sont respectivement imputés aux comptes 6251 ou 6256 (voir commentaire du compte 625 ci-après).

Par ailleurs, les frais versés aux intervenants extérieurs dans le cadre de formations, pour lesquels des charges sociales sont versées s'imputent au compte 63 « Rémunérations du personnel ».

Compte 6186 « Frais de recrutement de personnel »

Compte 619 – Rabais, remises et ristournes obtenus sur services extérieurs

Le compte 619 enregistre les rabais, remises et ristournes sur les services extérieurs dans les conditions déjà définies pour le compte 609.

Compte 62 – Autres services extérieurs

Compte 621 – Personnel extérieur à l'établissement

Le personnel temporaire généralement appelé « personnel intérimaire » est défini comme étant le personnel salarié d'un tiers, mis temporairement à la disposition de l'établissement.

Les subdivisions du compte 621 sont débitées par le crédit du compte 401 « Fournisseurs ».

Compte 622 – Rémunérations d'intermédiaires et honoraires

Dans ce compte sont enregistrés notamment les honoraires ou indemnités versés à des personnes n'appartenant pas au personnel de l'établissement.

L'imputation au compte « Honoraires » ne doit, en principe, être effectuée que pour les honoraires constituant véritablement des charges normales de fonctionnement de l'établissement.

Les commissions et honoraires relatifs aux acquisitions d'immobilisations peuvent être immobilisés.

Ainsi les honoraires de notaire englobés avec les droits d'enregistrement et autres frais pouvant être exposés à l'occasion de l'achat d'un immeuble, sont inscrits au compte d'immobilisations concerné dont ils constituent un élément du prix de revient.

Compte 623 – Informations, publications, relations publiques

Il regroupe notamment les frais d'annonces, d'imprimés, d'insertion, de catalogues, de publicité et de publications diverses.

À la clôture de l'exercice, n'étant pas destinés à être vendus, les articles achetés ou les échantillons (comptabilisés notamment au compte 6232) ne peuvent pas être compris dans les stocks.

Compte 624 – Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel

Le compte 624 enregistre tous les frais de transport, y compris ceux concernant les transports de matières, produits et marchandises que l'établissement n'assure pas par ses propres moyens. Toutefois, les frais de transport liés à l'acquisition d'une immobilisation qui constituent des frais

accessoires du prix de cette immobilisation et sont imputés au compte d'immobilisation concerné.

Le compte **6247 « Transports collectifs du personnel »** concerne exclusivement les frais payés directement au transporteur. Les frais remboursés au personnel sont imputés au compte **6251 « Déplacements, missions et réceptions »**.

Les locations de véhicules sont imputées au compte **6135 « Locations mobilières »**.

Compte 625 – Déplacements, missions et réceptions

Le compte 625 retrace les frais remboursés au personnel (frais de transport, indemnités kilométriques, frais de séjour, frais de mission, frais de déménagement) ainsi que les frais de réception.

Le compte **6251 « Voyages et déplacements »** concerne exclusivement les frais de transport individuel du personnel, alors que le compte **6256 « Missions »** retrace l'ensemble des frais exposés à l'occasion de l'envoi en mission d'un agent : frais de transport, nourriture et logement (cf. commentaire du compte 618 ci-dessus).

Compte 626 – Frais postaux et frais de télécommunications

Ce compte regroupe les frais tels que timbres, télex, recommandés, téléphone, télégrammes, fournisseurs d'accès Internet etc. ainsi que le coût de la location des machines à affranchir.

Compte 627 – Services bancaires et assimilés

Une distinction s'opère entre :

- charges financières, compte **661 « Charges d'intérêts »** rémunération de l'argent ;

et

- charges d'exploitation, compte **627 « Services bancaires et assimilés »**, rémunération d'un service (ne rémunérant pas de l'argent).

Sont enregistrés à ce compte, notamment, les frais sur titres, les commissions et frais sur émission d'emprunts. Les frais d'émission des emprunts obligataires peuvent être étalés dans les conditions indiquées au commentaire du compte **4816 « Frais d'émission des emprunts obligataires »**.

Compte 628 – Autres prestations de service à caractère non médical

Ce compte retrace diverses prestations de service à caractère non médical : blanchissage à l'extérieur (compte 6281), alimentation à l'extérieur (compte 6282), nettoyage à l'extérieur (compte 6283), informatique (compte 6284), prestations de service à caractère éducatif (compte 6285), autres prestations de service (compte 6288).

Compte 629 – Rabais, remises et ristournes obtenus sur autres services extérieurs

Ce compte fonctionne comme les comptes 609 et 619.

3.5.3. COMPTE 63 – CHARGES DE PERSONNEL

Les charges de personnel sont constituées :

- de l'ensemble des rémunérations du personnel de l'établissement ;
- des charges sociales patronales liées à ces rémunérations, à savoir cotisations de Sécurité sociale, cotisations de congés payés, supplément familial, versements aux mutuelles, caisses de retraite, œuvres sociales.

Compte 631 – Rémunérations du personnel non médical

Il se subdivise de la manière suivante :

- *Compte 6311 « Rémunération du personnel »*
- *Compte 6312 « Congés payés au personnel »*
- *Compte 6313 « Indemnités »*
- *Compte 6314 « Indemnités et primes diverses »*
- *Compte 6318 « Autres rémunérations du personnel »*
- *Compte 6319 « Remboursement sur rémunérations »*

Le compte 631 - Rémunérations du personnel (montant brut) est débités par le crédit des comptes ouverts pour chacun des tiers bénéficiaires :

- 421 « Personnel - rémunérations dues » (montant net à payer) ;
- 427 « Personnel - oppositions » (éventuellement) ;
- 431 « Sécurité sociale » ;
- 437 « Autres organismes sociaux » (à ventiler par organisme) ;
- 442 « État, impôts et taxes recouvrables sur des tiers ».

Compte 6319 « Remboursement sur rémunérations ». Ce compte, dont la vocation est de retracer les atténuations de charges, est crédité des remboursements sur rémunérations effectués par le personnel et des indemnités journalières versées quand l'établissement est subrogé dans les droits de l'agent. Les atténuations de charges correspondent aux remboursements au dinar (compensation). Tout remboursement à caractère forfaitaire est quant à lui assimilé à une subvention ou à une participation (financement) et est à ce titre imputé au compte 74.

Compte 635 – Charges de sécurité sociale

Compte 637 – Autres charges sociales

Les charges sociales sont comptabilisées aux comptes 635 et 637.

Débit subdivisions intéressées des comptes 631
Crédit 421 « Personnel, rémunérations dues » (montant net)
Crédit 427 « Personnel - oppositions »
Crédit 431 « Sécurité sociale » (montant des cotisations salariales)
Crédit 437 « Autres organismes sociaux » (cotisations salariales)
Crédit 442 « État, impôt et taxes » (retenue IRG)

Comptabilisation des charges patronales :

Débit subdivisions intéressées des comptes 635 et 637
Crédit 431 « Sécurité sociale »
Crédit 437 « Autres organismes sociaux »

Comptabilisation d'un trop versé sur rémunérations :

Débit 46721 « Débiteurs divers »
Crédit 6319 « Remboursement sur rémunérations »

Compte 638 – Autres charges de personnel

Ce compte retrace diverses charges de personnel. Le compte 6389 fonctionne comme le 6319.

3.5.4. COMPTE 64 – IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILÉS

3.5.5. COMPTE 65 – AUTRES CHARGES OPÉRATIONNELLES

Les autres charges de gestion courante comprennent :

- Les redevances pour concessions brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires (651);
- Les moins-values dégagées lors d'une cession d'un actif immobilisé non financiers (compte 652 « sorties d'immobilisations corporelles ou incorporelles »)
- Les pertes sur créances irrécouvrables (compte 654);
- Les pénalités sur marché, les amendes fiscales ou pénalités, les dons et libéralités accordées (compte 656);
- Les charges exceptionnelles de gestion courante (compte 657)

Compte 651	Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires
Compte 652	Moins-value sur sorties d'actifs immobilisés non financiers
Compte 654	Pertes sur créances irrécouvrables
Compte 656	Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités
Compte 657	Charges exceptionnelles de gestion courante
Compte 658	Charges diverses de gestion courante

3.5.6. COMPTE 66 – CHARGES FINANCIÈRES

Le compte 66 enregistre les charges rattachées à la gestion financière à l'exclusion des services bancaires qui sont compris dans les « autres services extérieurs ».

Compte 661 – Charges d'intérêts

Le compte 661 enregistre à son débit les charges d'intérêts dus, à quelque titre que ce soit, par l'établissement à ses différents prêteurs. À noter que les intérêts dus au titre de l'ouverture de lignes de crédit doivent être imputés à la subdivision 6615.

À la fin de chaque exercice, les intérêts courus non échus de la dette sont inscrits au débit du compte 661 par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus ». .

Le compte 1688 est débité à la réouverture des comptes par le crédit du compte 661, du montant des intérêts rattachés à l'exercice précédent et qui sont échus durant l'exercice courant.

À l'échéance, la totalité des intérêts est imputée au compte 661.

Compte 666 – Pertes de change

Le compte 666 enregistre à son débit les pertes de change effectivement supportées par l'établissement au cours de l'exercice sur opérations courantes ou sur opérations en capital. Si une provision a été constituée, une reprise est alors constatée au compte 7865.

Compte 667 – Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement

Le compte 667 enregistre les charges nettes résultant des cessions de valeurs mobilières de placement lorsque celles-ci se traduisent par une moins-value.

Compte 668 – Autres charges financières

Le compte 668 enregistre toutes les autres charges financières.

3.5.7. COMPTE 67 – ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES – CHARGES

Les charges exceptionnelles sont les charges hors gestion courante de l'établissement. Elles concernent soit des opérations de gestion, soit des opérations en capital (au sens économique : cessions d'immobilisations ...).

Les charges exceptionnelles sont inscrites au débit :

- du compte 671 lorsqu'elles concernent des opérations de gestion ;
- du compte 672 lorsqu'il s'agit d'opérations sur exercices antérieurs ;
- du compte 673 pour les titres annulés sur exercices antérieurs ;
- du compte 675 lorsqu'elles concernent des opérations en capital ;
- du compte 678 dans les autres cas.

Compte 671 – Charges exceptionnelles sur opérations de gestion

Ce compte enregistre notamment les intérêts moratoires et les pénalités sur marchés, que la dépense principale soit imputée sur le compte de résultat ou sur le tableau de financement.

Compte 672 – Charges sur exercices antérieurs

Le compte 672 « Charges sur exercices antérieurs » se subdivise en 4 sous-comptes :

- 6721 « Charges de personnel »
- 6722 « Charges à caractère médical »
- 6723 « Charges à caractère hôtelier et général »
- 6728 « Autres charges »

Ce compte enregistre à son débit :

- les charges sur exercices antérieurs qui n'auraient pas pu faire l'objet d'un rattachement à l'exercice qu'elles concernent ;
- les rémissions de mandats annulés sur exercice clos ;
- les reports de charges seulement pour l'exercice 2006, la logique de l'EPRD excluant tout report de charge les années futures, conformément au principe d'annualité et de sincérité des comptes.

Répondant à un double objectif de sincérité budgétaire et de qualité comptable, son utilisation doit être exclusivement liée à une insuffisance de crédits limitatifs disponibles ne permettant pas de rattacher la charge à l'exercice concerné : elle a donc un caractère tout à fait exceptionnel.

Compte 673 – Titres annulés (sur exercices antérieurs)

Le compte 673 enregistre l'annulation des titres de recettes émis au cours de l'exercice précédent ou d'un exercice antérieur en classe 7.

Il est débité soit par le crédit du compte de débiteur où figure le titre en reste à recouvrer, soit par le crédit du compte 466 « Excédents de versement » si le titre d'origine a été recouvré.

Compte 675 – Valeurs comptables des éléments d'actif cédés

Le compte 675 est débité de la valeur comptable des immobilisations cédées ou devenues sans valeur, à l'exception des valeurs mobilières de placement (cf. compte 667), par le crédit des comptes 21, 26 ou 27.

Le prix de cession est inscrit au compte 775.

Compte 678 – Autres charges exceptionnelles

Ce compte enregistre toutes les autres charges exceptionnelles.

3.5.8. COMPTE 68 – DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS, PROVISIONS ET PERTES DE VALEUR

Le compte 68 distingue parmi les dotations aux amortissements et aux provisions trois catégories :

- celles qui relèvent des charges d'exploitation (compte 681) ;
- celles qui constituent des charges financières (compte 686) ;
- celles qui constituent des charges exceptionnelles (compte 687).

Les comptes 681, 686 et 687 sont débités du montant respectif des dotations de l'exercice aux amortissements, dépréciations et aux provisions par le crédit des subdivisions des comptes d'amortissements et de provisions concernés.

7. CLASSE 7 - COMPTES DE PRODUITS

La classe 7 regroupe les comptes destinés à enregistrer dans l'exercice les produits par nature y compris ceux concernant les exercices antérieurs qui se rapportent :

- à l'exploitation normale (ou courante) de l'établissement ;
- à sa gestion financière ;
- à ses opérations exceptionnelles.

Les produits d'exploitation normale sont enregistrés sous les comptes 70 à 75, le compte 73 étant réservé aux produits de l'activité hospitalière.

Les produits liés à la gestion financière de l'établissement figurent sous le compte 76.

Les produits relatifs à des opérations exceptionnelles sont inscrits sous le compte 77.

Le compte 78 « Reprises sur pertes de valeur et provisions » comprend des subdivisions distinguant les reprises sur charges calculées d'exploitation, financières ou exceptionnelles.

Figure également dans les produits le compte 79 « Transferts de charges ».

7.1. COMPTE 70 – VENTE DE PRODUITS FINIS, MARCHANDISES ET PRESTATIONS DE SERVICES

Le montant des ventes, de prestations de services et produits afférents aux activités subsidiaires est enregistré au crédit des comptes 701 à 708 :

- les comptes 701 à 707 enregistrent les produits des activités subsidiaires des établissements publics de santé autorisés par l'article L. 6145-7 du Code de la santé publique ;
- le compte 708 enregistre les activités non médicales mais liées au fonctionnement du service public hospitalier.

Les comptes 701 à 707

Ils enregistrent l'ensemble des ventes de biens et prestations de services faites aux tiers par l'établissement.

- Le compte **701 « Vente de produits finis »** enregistre les biens produits suivis en comptabilité des stocks. En effet, la consommation interne des produits finis n'a pas lieu d'être comptabilisée à un compte spécifique car les charges relatives à leur fabrication sont directement imputées aux comptes de charges concernés.
- Les comptes **704 « Travaux »** et **705 « Études »** correspondent aux facturations faites aux tiers pour des travaux et études réalisés directement ou non par l'établissement.
- Le compte **706 « Prestations de services hospitaliers »** retrace le produit des prestations de services rendues par l'établissement.
- Le compte **707 « Ventes de marchandises »** concerne les marchandises stockées ou non, revendues en l'état. Il enregistre notamment les rétrocessions de médicaments.

Compte 706 Prestations de services hospitaliers

Il peut être subdivisé en

- 70610 Prestations hospitalières aux patients*
- 70620 Prestations hospitalières aux organismes sociaux*
- 70690 Autres prestations hospitalières*

Le compte 708 « Produits des activités annexes à l'activité hospitalière »

Il retrace essentiellement les activités non médicales de l'établissement mais liées au fonctionnement du service public hospitalier en direction principalement des patients et accompagnants et du personnel de l'établissement.

Il peut être subdivisé, selon l'activité de l'établissement, en

- 70810 Reversement de trop perçu sur salaires*
- 70820 Produit de la restauration*
- 70830 Produit de la location de locaux*
- 70840 Vente de cahier de charges*
- 70890 Autres produits des activités annexes*

Le compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement »

Les rabais, remises et ristournes accordés hors facture ou qui ne sont pas rattachables à une vente déterminée sont portés au débit du compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement ».

Même lorsqu'ils sont déduits sur la facture de vente, les escomptes de règlement sont comptabilisés au compte 665 « Escomptes accordés ».

Cas d'une réduction qui ne figure pas sur la facture

Prise en charge du titre de recettes correspondant à la facture de vente :

Débit 41 « Clients et comptes rattachés »
Crédit subdivision intéressée du compte 70

Comptabilisation de l'avoir :

Débit 709 « RRR accordés par l'établissement » (montant de la réduction)
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 :

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

7.2. COMPTE 72 – PRODUCTION STOCKÉE

Voir commentaires sur la CLASSE 3.

7.3. COMPTE 73 – PRODUCTION IMMOBILISÉE

Ce compte enregistre le coût des travaux faits par l'établissement pour lui-même. Il est crédité soit par le débit du compte 23 « Immobilisations en cours » du coût réel de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement, au fur et à mesure de la progression des travaux, soit directement par le débit des comptes d'immobilisations intéressés si le transit par le compte 23 ne se révèle pas nécessaire.

Au fur et à mesure de la progression des travaux

Débit subdivision du compte 23 « Immobilisations en cours », du coût de production des immobilisations créées par les moyens propres de l'établissement
Crédit 73 « Production immobilisée »

Ou, directement aux comptes d'immobilisations concernés :

Débit subdivision intéressée des comptes 20 ou 21
Crédit 73 « Production immobilisée »

7.4. COMPTE 74 – SUBVENTIONS D'EXPLOITATION

Ce compte est crédité du montant des subventions d'exploitation reçus par l'établissement. Il se subdivise en

- 7411 Participation de l'État
- 7412 Ministères autres que de tutelle
- 7413 Subvention des wilayas
- 7414 Subvention des communes
- 7415 Subvention des organismes publics
- 7481 Autres subventions d'exploitation

Participation de l'État et de la CNAS

A la notification du budget, le compte 7411 est crédité du montant des postes d'exploitation par le débit du compte **4417 « État, subvention de fonctionnement à recevoir »**. Les postes correspondant à des investissements sont portés au crédit du compte **131 « Subvention d'investissement »**.

Débit 4411 « État, subvention d'investissement à recevoir »
Débit 4417 « État, subvention de fonctionnement à recevoir »
Crédit 7411 « Participation de l'État (Ministère de tutelle) »
Crédit 1311 « État, subvention d'investissement »

A la réception des fonds

Débit 515 « Compte Trésor »
Crédit 4411 « État, subvention d'investissement à recevoir »
Crédit 4417 « État, subvention de fonctionnement à recevoir »

La participation de la CNAS au budget de fonctionnement de l'établissement est portée au crédit du compte **70620 « Prestations de services hospitaliers aux organismes sociaux »**.

A la notification budgétaire

Débit 4113 Client - CNAS
Crédit 70620 « Prestations de services aux organismes sociaux »

A la réception des fonds

Débit 515 « Compte Trésor »
Crédit 4113 « Client - CNAS »

7.5. COMPTE 75 – AUTRES PRODUITS OPÉRATIONNELS

Les autres produits opérationnels comprennent :

- les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires ;
- les retenues et versements sur honoraires médicaux ;
- les remboursements de frais par des tiers ;
- les produits divers de gestion courante dont les produits de la gestion des biens des malades.

Ce compte comporte les subdivisions suivantes :

- 751 Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires ;
 - o 7511 les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
 - o 7516 Droits d'auteur et de reproduction
 - o 7518 Autres droits et valeurs similaires
- 752 Revenus des immeubles non affectés aux activités de l'établissement
- 757 Produits spécifiques
 - o 7571 Boni sur inventaire des immobilisations
 - o 7572 Boni sur inventaire des stocks
 - o 7579 Autres produits exceptionnels
- 758 Autres produits de gestion courante
 - o 7581 Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
 - o 7583 Produits provenant de ressources affectées
 - o 7584 Produits provenant de poursuites et de contentieux
 - o 7588 Autres produits de gestion courante

7.6. COMPTE 76 – PRODUITS FINANCIERS

Le compte 76 enregistre les produits liés à la gestion financière. Tout produit financier est comptabilisé comme tel, quel que soit son caractère, habituel ou exceptionnel.

Le compte **765 « Escomptes de règlement obtenus »** est crédité du montant des escomptes obtenus des fournisseurs par le débit du compte de tiers intéressé.

7.7. COMPTE 77 – ÉLÉMENTS EXTRAORDINAIRES (PRODUITS)

Les produits extraordinaires sont inscrits au crédit du compte:

- 771 lorsqu'ils concernent des opérations de gestion ;

- 772 lorsqu'ils concernent des produits sur exercices antérieurs qui n'ont pu être rattachés à ces exercices ;
- 773 pour les opérations d'annulation de mandats sur exercices antérieurs ;
- 775 pour les produits des cessions d'immobilisations ;
- 777 pour les quote-parts des subventions d'investissement transférées au compte de résultat ;
- 778 pour les autres produits exceptionnels.

Compte 771 – Produits exceptionnels sur opérations de gestion

Parmi les opérations inscrites au compte 771 figurent essentiellement les libéralités reçues (dons et legs).

Compte 772 – Produits sur exercices antérieurs

Sur le compte 772, s'imputent les produits sur exercices antérieurs qui n'ont pas pu être rattachés à ces exercices et les réémissions de titres sur exercices clos, par exemple pour changement de débiteur.

Compte 773 – Mandats annulés sur exercices clos

Le compte 773 enregistre, à son crédit, les mandats annulés sur exercice clos ou atteints par la déchéance quadriennale se rapportant aux comptes de résultat prévisionnels. Le compte débité, en contrepartie, est soit le compte 4671 « Autres comptes débiteurs » si le mandat initial a été payé, soit le compte de restes à payer où figure ce mandat, dans le cas contraire.

Compte 775 – Produits des cessions d'immobilisations

Le compte 775 est crédité du prix des cessions d'actif figurant aux comptes 21 par le débit du compte de tiers intéressé. Par ailleurs, en cas de sinistre total, l'indemnité d'assurance est assimilée à un prix de cession et imputée au compte 775.

Compte 777 – Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat

Le compte 777 enregistre à son crédit le montant des subventions inscrites en recettes au compte 131 viré au résultat de l'exercice, par le débit des subdivisions intéressées du compte **139 « Subventions d'investissement transférées au compte de résultat »** (cf. commentaires du compte 13).

Compte 778 – Autres produits exceptionnels

Ce compte est notamment utilisé pour enregistrer les indemnités reçues des compagnies d'assurance, sauf en cas de sinistre total d'une immobilisation où l'indemnité d'assurance est assimilée à un prix de cession à imputer au compte 775.

7.9. COMPTE 78 – REPRISES SUR AMORTISSEMENTS ET PROVISIONS

Les comptes 781, 786 et 787 sont crédités du montant respectif des reprises sur provisions et dépréciations à inscrire dans les produits d'exploitation, dans les produits financiers et dans les produits exceptionnels par le débit de subdivisions des comptes de provisions concernées.

7.10. COMPTE 79 – TRANSFERTS DE CHARGES

Ce compte est un compte correcteur des comptes de charges de la classe 6.

Il enregistre les charges d'exploitation, financières et exceptionnelles à transférer soit à un compte de bilan, autres que les comptes d'immobilisation, soit à un compte autres que les comptes de charges. La classe 6 ne doit pas en principe enregistrer les opérations concernant les investissements et les placements qui sont inscrits directement dans les comptes de bilan concernés.

Toutefois, les établissements ne sont pas toujours en mesure de faire une telle distinction au moment où ils passent leurs écritures. Aussi, sont-ils amenés à comprendre dans les charges des éléments qui n'en sont pas, soit que les sommes ont été acquittées pour le compte de tiers, soit que les dépenses réalisées au cours d'un exercice sont à répartir sur plusieurs exercices (par le compte 481).

En outre, le caractère de certaines charges peut ne pas être immédiatement connu. D'où le transfert de telles charges en fin d'exercice soit à un compte de bilan autre qu'immobilisation, soit à un autre compte de charge, par l'intermédiaire du compte 79.

La technique des transferts de charges doit être utilisée de manière limitative et doit se limiter aux cas inévitables dans la mesure où elle conduit à un double enregistrement des charges.

Par ailleurs, cette technique ne saurait être employée pour corriger des erreurs d'imputation.

NOMENCLATURE DES COMPTES

Classe 1 – COMPTES DES CAPITAUX

- 10. Apports, dotations, réserves**
 - 102 Biens remis en pleine propriété aux établissements**
 - 1021 – Fonds propres**
 - 1022 – Compléments de dotation – État et/ou collectivités**
 - 1023 – Compléments de dotation – Autres organismes**
 - 1025 – Dons et legs en capital**
 - 103 Primes liées au capital social**
 - 1031 – Dotation**
 - 1032 – Complément de dotation – État et/ou collectivités**
 - 1033 – Complément de dotation – Autres organismes**
- 11 Report à nouveau**
 - 110 Report à nouveau excédentaire**
 - 119 Report à nouveau déficitaire**
- 12. Résultat de l'exercice**
 - 120 Résultat de l'exercice (solde créditeur)**
 - 129 Résultat de l'exercice (solde débiteur)**
- 13. Produits et charges différés – hors cycle d'exploitation**
 - 131 Subvention d'investissement**
 - 1311 État, subvention d'investissement**
 - 1312 Wilaya, subvention d'investissement**
 - 1313 APC, subvention d'investissement**
 - 1314 Autres organismes, subvention d'investissement**
- 15. Provisions pour risques et charges**
 - 151 Provision pour risques**
 - 1511 Provision pour risques**
 - 1518 Provision pour litiges**
 - 157 Provision pour charges à répartir sur plusieurs exercices**
 - 1572 – Provisions pour gros entretien ou grandes révisions**
- 16. Emprunts et dettes assimilés**
- 18. Comptes de liaison des établissements**
 - 186 Biens et prestations de services échangés entre établissements (charges)**
 - 187 Biens et prestations de services échangés entre établissements (produits)**

Classe 2 – COMPTES D'IMMOBILISATIONS

- 20. Immobilisations incorporelles**
 - 203 Frais d'études, de recherche et de développement**

- 2031 Frais d'études
- 2032 Frais de recherche et développement
- 2033 Frais d'insertion

- 205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires
- 206 Droit au bail

- 21. Immobilisations corporelles
 - 211 – Terrains
 - 212 – Agencements et aménagements de terrains
 - 213 – Constructions
 - 215 – Installations techniques, matériel et outillage industriel
 - 218 – Autres immobilisations corporelles
 - 2181 – Immobilisations générales, agencements, aménagements divers
 - 2182 – Matériel de transport
 - 2183 – Matériel de bureau et matériel informatique.
 - 2184 – Mobilier
 - 2185 – Cheptel
 - 2186 – Collections et œuvres d'art
 - 2188 – Autres immobilisations corporelles

- 23. Immobilisations en cours
 - 231 Immobilisations corporelles en cours
 - 232 Immobilisations incorporelles en cours
 - 237 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles en cours
 - 238 Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles en cours

- 27. Autres immobilisations financières
 - 275 – Dépôts et cautionnements versés
- 28. Amortissement des immobilisations
- 29. Perte de valeur sur immobilisations
 - 290 Dépréciation des immobilisations incorporelles
 - 291 Dépréciation des immobilisations corporelles

Classe 3 – COMPTES DE STOCKS ET ENCOURS

- 30. Marchandises
- 31. Matières premières et fournitures
 - 311101 Stock de médicaments
 - 311102 Stock de sérums et vaccins
 - ... (le compte stock a le format 31FFss où FF est le code famille et ss le code de la sous-famille dans cette famille – voir Annexe A -). Ici '11' est le code de la famille MÉDICAMENTS et '02' le

code de la sous-famille 'Sérums et vaccins'. (Des détails dans le manuel 3COH)

- 32. Autres approvisionnements
- 33. Encours de production de biens
- 34. Encours de production de services
- 35. Stock de produits
- 37. Stocks à l'extérieur
- 38. Achats stockés
 - 3811101 Achats stockés de médicaments
 - 3811102 Achats stockés de sérums et vaccins (même remarque que ci-dessus – 381FFss -)
- 39. Perte de valeur sur stocks et encours

Classe 4 – COMPTES DE TIERS

- 40. Fournisseurs et comptes rattachés
 - 401 Fournisseurs de stocks et de services
 - 4011 Fournisseurs
 - 4017 Fournisseurs – Retenues de garantie et oppositions »
 - 40171 « Retenues de garantie »
 - 40172 « Oppositions »
 - 403 Fournisseurs, effets à payer
 - 404 Fournisseurs d'immobilisations
 - 408 Fournisseurs, factures non parvenues
 - 409 Fournisseurs-débiteurs : avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres créances
 - 40970 Autres avoirs
- 41. Clients et comptes rattachés
 - 411 Clients
 - 41182 Clients (activités subsidiaires)
 - 416 Clients douteux
 - 417 Créances sur travaux ou prestations en cours
 - 418 Clients – produits non encore facturés
 - 419 Clients créditeurs, avances reçues, RRR à accorder et autres avoirs à établir
 - 4197 Clients, autres avoirs
 - 4198 Rabais, remises et ristournes à accorder et autres avoirs à établir
- 42. Personnel et comptes rattachés
 - 42100 Personnel, rémunérations dues
 - 42200 Fonds des œuvres sociales
 - 42500 Personnel, avances et acomptes accordés
 - 42600 Personnel, dépôts reçus
 - 42700 Personnel, oppositions sur salaires

- 42810 Personnel, dette provisionnée pour congé à payer
- 42820 Autres charges à payer
- 42820 Produits à recevoir
- 429 Déficits et débets des comptables et régisseurs
- 43. Organismes sociaux et comptes rattachés
 - 43110 Sécurité sociale, part ouvrière
 - 43120 Sécurité sociale, part patronale
 - 43810 Charges sociales sur congés à payer
 - 43820 Autres charges à payer
 - 43830 Produits à recevoir
- 44. État, collectivités publiques, organismes internationaux et comptes rattachés
 - 44110 État, subvention d'investissement à recevoir
 - 44120 Wilaya, subvention d'investissement à recevoir
 - 44130 Commune, subvention d'investissement à recevoir
 - 44170 État, subvention d'exploitation à recevoir
 - 44510 État, TVA récupérable sur biens et services
 - 44520 État, TVA en précompte
 - 44530 État, TVS collectée
 - 44540 État, TVA à décaisser
 - 44550 État, TAP due
 - 44610 Mandats à payer
 - 44710 État, IRG sursalaires retenu à la source
 - 44720 État, IRG sur honoraires retenu à la source
- 46 Débiteurs et créditeurs divers
 - 462 Créances sur cessions d'immobilisations
 - 463 Fonds en dépôt
 - 4631 fonds reçus ou déposés - Hospitalisés et hébergés
 - 4632 fonds trouvés sur les décédés
 - 4633 fonds trouvés sur les malades mentaux
 - 4634 fonds appartenant à des malades sortis
 - 46610 Mandats à payer
 - 46620 Fonds détenus par le Ministère de tutelle
 - 46640 Excédents de versement
- 47 Comptes transitoires ou d'attente
 - 4711 Versements des régisseurs
 - 4714 Recettes perçues en excédent à ré-imputer
- 48 Charges ou produits constatés d'avance et provisions
 - 48010 Locations payées d'avance
 - 48020 Loyer et charges locatives payés d'avance
 - 48030 Primes d'assurance payées d'avance
- 49 Pertes de valeur sur comptes de tiers
 - 49010 Perte de valeur sur clients
 - 49020 Perte de valeur sur clients douteux
 - 49060 Perte de valeur sur comptes débiteurs

49080 Perte de valeur sur autres comptes de tiers

Classe 5 – COMPTES FINANCIERS

- 51. Banques, établissements financiers et comptes rattachés**
 - 51110 Banque, valeurs à l'encaissement
 - 51120 Banque compte courant
 - 51500 Trésor public
- 53. Caisse**
 - 53000 Caisse principale établissement
 - 53010 Caisse régie A
 - 53020 Caisse régie B
- 54. Régie d'avance et accreditifs**
 - 541 Disponibilités chez les régisseurs**
 - 5411 Disponibilités chez les régisseurs d'avance
 - 5412 Disponibilités chez les régisseurs de recettes
- 58. Virements internes**
 - 581 Virements de fonds
 - 582 Acquisition d'immobilisations

Classe 6 – COMPTES DE CHARGES

- 60. Achats consommés**
 - 601 Achats consommés de stocks**
 - 6011101 Achats consommés de médicaments
 - 6011102 Achats consommés de sérums et vaccins
 - ...
 - (voir note compte 31. Format 601FFss)
- 61. Services extérieurs**
 - 611 Sous-traitance générale**
 - 612 Redevances de crédit-bail**
 - 6122 Crédit-bail mobilier
 - 61221 Redevances de crédit-bail mobilier– Matériel informatique
 - 6125 Crédit-bail immobilier
 - 613 Locations**
 - 614 Charges locatives et charges de copropriété**
 - 615 Entretien, réparation et maintenance**
 - 616 Primes d'assurance**
 - 617 Études et recherche**
 - 618 Documentation et divers**
 - 619 Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs**
- 62. Autres services extérieurs**
 - 621 Personnel extérieur à l'établissement**

- 622 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires
- 623 Publicité, publication, relations publiques
- 624 Transport de biens et transport collectif du personnel
- 625 Déplacements, missions et réceptions
- 626 Frais postaux et de télécommunications
- 627 Services bancaires et assimilés
- 628 Cotisations et divers
- 629 Rabais, remises, ristournes obtenus sur autres services extérieurs
- 63. Charges du personnel
 - 631 Rémunération du personnel
 - 631110 Traitement du personnel médical
 - 631120 Traitement du personnel résident
 - 631130 Traitement du personnel paramédical
 - 631140 Traitement du personnel administratif
 - 631150 Traitement du personnel vacataire
 - 631160 Traitement du personnel coopérant
 - 631200 Heures supplémentaires
 - 631210 Primes du personnel médical
 - 631220 Primes du personnel résident
 - 631230 Primes du personnel paramédical
 - 631240 Primes du personnel administratif
 - 631250 Primes du personnel vacataire
 - 631310 Indemnités du personnel médical
 - 631320 Indemnités du personnel résident
 - 631330 Indemnités du personnel paramédical
 - 631340 Indemnités du personnel administratif
 - 631350 Indemnités du personnel vacataire
 - 631400 Congés payés
 - 631600 Autres rémunérations du personnel
 - 635 Cotisations aux organismes sociaux
 - 635100 Cotisation CNAS
 - 637 Autres charges sociales
 - 637100 Contribution aux activités sociales
 - 638 Autres charges de personnel
 - 638110 Frais de formation en Algérie
 - 638120 Frais de formation à l'étranger
- 64 Impôts, taxes et versements assimilés
 - 641100 Impôts sur rémunérations
 - 641200 Taxe sur la formation continue
 - 641300 Autres impôts et versements assimilés
 - 642100 Taxe sur l'activité professionnelle
 - 642200 Taxe sur la valeur ajoutée non récupérable
 - 642300 Droit de timbre
 - 645100 Vignette automobile

- 645200 Taxe foncière
- 65. Autres charges opérationnelles
 - 651110 Redevances pour concession de l'État
 - 651120 Redevances pour concession des wilayas
 - 651190 Redevances pour concession d'autres organismes
 - 651900 Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires
 - 656100 Pénalités et amendes fiscales
 - 656200 Pénalités et amendes sociales
 - 657 Charges exceptionnelles de gestion courante
- 66. Charges financières
- 668 Autres charges financières
- 67. Éléments extraordinaires (charges)
 - 671 Charges exceptionnelles sur opérations de gestion
 - 6718 Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion
 - 672 Charges sur exercices antérieurs
 - 6721 Charges de personnel
 - 6722 Charges à caractère médical
 - 6723 Charges à caractère hôtelier et général
 - 6728 Autres charges
 - 673 Titres annulés (sur exercices antérieurs)
 - 675 Valeurs comptables des éléments d'actif cédés
- 68. Dotation aux amortissements, provisions et pertes de valeur
 - 6816 Dotations aux dépréc. des immobilisations corporelles et incorporelles
 - 68173 Dotations aux dépréciations des actifs circulants- stocks et en-cours

Classe 7 – COMPTES DE PRODUITS

- 70. Vente de marchandises et de produits fabriqués, vente de prestations de services et produits annexes
 - 700 Vente de marchandises
 - 701 Vente de produits finis
 - 702 Vente de produits intermédiaires
 - 703 Vente de produits résiduels
 - 704 Vente de travaux
 - 705 Vente d'études
 - 706 Prestations hospitalières
 - 70610 Prestations hospitalières aux patients
 - 70620 Prestations hospitalières aux organismes sociaux
 - 70690 Autres prestations hospitalières
 - 708 Produits des activités annexes à l'activité hospitalière

- 70810 Reversement de trop perçu sur salaires
- 70820 Produit de la restauration
- 70830 Produit de la location de locaux
- 70840 Vente de cahier de charges
- 70890 Autres produits des activités annexes
- 709 Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement
- 71. Production stockée ou déstockée
- 72. Production immobilisée
- 74. Subventions d'exploitation
 - 7411 Participation de l'État
 - 7412 Ministères autres que de tutelle
 - 7413 Subvention des wilayas
 - 7414 Subvention des communes
 - 7415 Subvention des organismes publics
 - 7481 Autres subventions d'exploitation
- 75. Autres produits opérationnels
 - 751 Redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires ;
 - 7511 les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires
 - 7516 Droits d'auteur et de reproduction
 - 7518 Autres droits et valeurs similaires
 - 752 Revenus des immeubles non affectés aux activités de l'établissement
 - 757 Produits exceptionnels sur opérations de gestion
 - 7571 Boni sur inventaire des immobilisations
 - 7572 Boni sur inventaire des stocks
 - 7579 Autres produits exceptionnels
 - 758 Autres produits de gestion courante
 - 7581 Produits de gestion courante provenant de l'annulation de mandats des exercices antérieurs
 - 7583 Produits provenant de ressources affectées
 - 7584 Produits provenant de poursuites et de contentieux
 - 7588 Autres produits de gestion courante
- 76. Produits financiers
 - 765 Escomptes de règlement obtenus
 - 76610 Gain de change sur dettes en devises
 - 76620 Gain de change sur créance en devises
 - 76630 Gain de change sur dépôts en devises
 - 76690 Autres produits financiers
- 77. Éléments extraordinaires (produits)
 - 771 Produits exceptionnels sur opérations de gestion
 - 7713 Libéralités reçues
 - 7718 Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion

- 772 Produits sur exercices antérieurs
- 773 Mandats annulés sur exercices clos
- 775 Produits des cessions d'immobilisations
- 777 Quote-part des subventions d'investissement transférées au compte de résultat
- 778 Autres produits exceptionnels
- 78. Reprise sur pertes de valeur et provisions
 - 781 Reprise sur perte de valeur et provision
 - 78173 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants - stocks et en-cours
 - 782 Reprise d'exploitation sur immobilisations incorporelles
 - 783 Reprise d'exploitation sur immobilisations corporelles
 - 785 Reprise d'exploitation sur stocks
 - 786 Reprise d'exploitation sur créances

Annexe A : Familles et sous-familles de stock

Famille	Sous-famille	Compte
11	MÉDICAMENTS	
	01 MÉDICAMENTS	311101
	02 SÉRUMS ET VACCINS	311102
	03 PRODUITS LAITUERS ET DIÉTÉTIQUES	311103
12	CONSOMMABLES PHARMACEUTIQUES	
	01 CONSOMMABLES	311201
13	PRODUITS DENTAIRE	
	01 PRODUITS DENTAIRE	311301
14	PRODUITS DE LABORATOIRE	
	01 RÉACTIFS	311401
	02 PRODUITS CHIMIQUES	311402
	03 PRODUITS DE LABORATOIRE	311403
	04 MILIEUX DE CULTURE	311404
15	PETITE INSTRUMENTATION	
	01 PETITE INSTRUMENTATION	311501
16	FILMS ET PRODUITS RADIOLOGIQUES	
	01 FILMS ET PRODUITS RADIOLOGIQUES	311601
17	FLUIDES ET GAZ MÉDICAUX	
	01 FLUIDES ET GAZ MÉDICAUX	311701
18	AUTRES PRODUITS PHARMACEUTIQUES	
	01 AUTRES PRODUITS PHARMACEUTIQUES	311801
19	CONSOMMABLES INSTRUMENTATION	
	01 CONSOMMABLE POUR INSTRUMENTATION	311901
	02 CONSOMMABLE SPÉCIFIQUE	311902
	03 LIGATURES	311903
	04 NON TISSÉ	311904
20	PRODUITS ALIMENTAIRES	
	01 ALIMENTATION GÉNÉRALE	312001
	02 ÉPICES	312002
	03 FRUITS	312003
	04 LAIT ET COMPOSANTS	312004
	05 LÉGUMES FRAIS	312005
	06 LÉGUMES SECS	312006
	07 PAIN	312007
	08 PÂTES	312008
	09 POISSON	312009
	10 POMME DE TERRE	312010
	11 VIANDE ROUGE	312011
	12 VIANDE BLANCHE	312012
	13 PRODUITS ALIMENTAIRES DIVERS	312013

Famille	Sous-famille	Compte
---------	--------------	--------

21	PRODUITS D'ENTRETIEN	
01	PRODUITS D'ENTRETIEN MÉNAGER	312101
02	LIQUIDES	312002
03	SAVON	312003
04	DÉSINFECTANTS	312004
05	AUTRES PRODUITS D'ENTRETIEN	312005
22	LINGERIE ET LITERIE	
01	TENUE VESTIMENTAIRE PROFESSIONNELLE	312201
02	LITERIE	312202
03	LINGERIE	312203
04	DIVERS	312204
05	MATIÈRE PREMIÈRE	312205
30	PETIT OUTILLAGE	
01	ARTICLES MÉNAGERS	313001
02	SERRURERIE	313002
03	CHAUFFERIE	313003
04	PLOMBERIE	313004
05	ACCESSOIRES MÉDICAUX	313005
06	MENUISERIE	313006
07	MAÇONNERIE	313007
08	ÉLECTRICITÉ	313008
09	PEINTURE	313009
10	FORGE	313010
11	FROID	313011
12	OUTILLAGES DIVERS	313012
31	PRODUITS D'ERGOTHÉRAPIE	
01	PRODUITS ERGOTHÉRAPIE	313101
40	FOURNITURES DE BUREAU	
01	FOURNITURES DE BUREAU	314001
02	AFFICHES ET AUTRES IMPRIMÉS	314002
03	REGISTRES	314003
04	FOURNITURES INFORMATIQUE	314004
50	PIÈCES DE RECHANGE, CARBURANTS, LUBRIFIANTS	
01	PIÈCES DE RECHANGE	315001
02	CARBURANTS	315002
03	LUBRIFIANTS	315003

Annexe B : Nomenclature des biens immobilisés

Famille	Sous-famille	Compte
01	LOGICIELS	
	LOGICIELS D'EXPLOITATION	
	LOGICIELS DE GESTION	
	LOGICIELS UTILITAIRES	
	LOGICIELS DE BUREAUTIQUE	
	LOGICIELS TECHNIQUES	
	DIDACTITIELS	
	LOGICIELS DIVERS	
02	AUTRES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	
	AUTRES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	
05	TERRAIN	
10	BATIMENTS	
	BATIMENTS	
	LOGEMENT DU PERSONNEL	
12	INFRASTRUCTURES SANITAIRES	
13	ESPACES VERTS	
14	MATÉRIEL DE CONSTRUCTION	
20	INSTALLATIONS TECHNIQUES	
21	MATÉRIEL MÉDICAL	
	PETIT MATÉRIEL DE SOINS ET D'EXAMEN	
	MATÉRIEL D'IMAGERIE MÉDICALE	
	MATÉRIEL EXPLORATION FONCTIONNELLE ET SURVEILLANCE	
	MATÉRIEL DE LABORATOIRE	
	MATÉRIEL ANESTHÉSIE ET RÉANIMATION	
	MATÉRIEL POUR TECHNIQUES OPÉRATOIRES	
	MATÉRIEL DE SUPPLÉANCE FONCTIONNELLE	
	MATÉRIEL DE THÉRAPIE ET RÉÉDUCATION FONCTIONNELLE	
	MATÉRIEL DE STÉRILISATION ET DÉSINFECTION	
22	OUTILLAGE MÉDICAL	
	OUTILLAGE MEDICAL	
	OBUS	
23	ACCESSOIRES POUR OUTILLAGE MÉDICAL	
24	MOBILIER MÉDICAL	
	MOBILIER MÉDICAL	
	LIT	
	CHARIOT	
	TABLES D'ACCOUCHEMENT	
26	ÉQUIPEMENT ÉLECTROMÉNAGER	
30	INSTRUMENTATION GÉNÉRALE	
31	INSTRUMENTATION DENTAIRE	
40	MOBILIER DE BUREAU	
	ARMOIRES	

- TABLES
- CHAISES
- BUREAUX
- FAUTEUILS
- RAYONNAGE
- MOBILIER COMPLÉMENTAIRE
- 41 ÉQUIPEMENT DE BUREAU**
 - MACHINE A ECRIRE
 - MACHINE DE TRAITEMENT DE TEXTE
 - PETIT MATÉRIEL DE BUREAU
 - PHOTOCOPIEUSE
 - CAISSE ENREGISTREUSE
 - POINTEUSE
 - ÉQUIPEMENT DE BUREAU COMPLÉMENTAIRE
- 42 MATÉRIEL INFORMATIQUE**
 - SYSTÈME INFORMATIQUE AUTONOME
 - MICRO-ORDINATEUR MONOPOSTE
 - POSTE DE TRAVAIL
 - ORDINATEUR CENTRAL (SERVEUR)
 - IMPRIMANTE
 - MATÉRIEL PÉRIPHÉRIQUE COMPLÉMENTAIRE
 - TERMINAL ÉCRAN
 - UNITÉ DE SAUVEGARDE
 - MODEM
 - TABLE TRAÇANTE
 - TABLE A DIGITALISER
 - DÉROULEUR DE BANDE MAGÉTIQUE
- 43 MATÉRIEL AUDIOVISUEL ET DE TÉLÉCOMMUNICATION**
 - APPAREIL PHOTO
 - CAMÉRA
 - RÉTROPROJECTEUR
 - ÉCRAN
 - CENTRALE TÉLÉPHONIQUE
 - POSTE TÉLÉPHONIQUE
 - TÉLÉCOPIEUR (FAX)
 - SONORISATION
 - MAGNÉTOPHONE
 - AUTRES ÉQUIPEMENTS AUDIOVISUELS
- 50 OUTILLAGE D'ÉLECTRICITÉ**
- 51 OUTILLAGE DE PLOMBERIE**
- 52 OUTILLAGE DE CHAUFFERIE**
- 53 OUTILLAGE DE FROID**
- 54 OUTILLAGE D'ENTRETIEN**
- 55 OUTILLAGE DE CUISINE**
- 56 OUTILLAGE POLYVALENT**
- 57 OUTILLAGE DE MENUISERIE**
- 58 OUTILLAGE DE FORGERIE**

59	OUTILLAGE AUTOMOBILE
60	LINGERIE
61	VÊTEMENTS
70	LIVRES
80	MATÉRIEL DE TRANSPORT
	AUTOMOBILE
	AMBULANCE
	CAMIONNETTE
	TRACTEUR AUTOMOBILE
	VÉLOMOTEUR, MOTO
	BICYCLETTE
	CHARIOT MOTORISÉ
	REMORQUE
	MATÉRIEL HIPPOMOBILE
	MATÉRIEL DE SIGNALISATION
	ESCALIER ROULANT
83	PNEUMATIQUES

Annexe C : Nomenclature des actes médicaux et paramédicaux

Spécialité Acte

- 01 Consultation
- 02 Hospitalisation
- 10 Chirurgie dentaire
 - 01 Pathologie bucco-dentaire
 - 02 Prothèse
 - 03 O.D.F
 - 04 Odontologie conservatrice
 - 05 Paradontologie
- 11 Chirurgie générale
 - 01 Thyroïde
 - 02 Voie biliaire
 - 03 Paroi
 - 04 Procto
 - 05 Ovaires
 - 06 Estomac
 - 07 Colon
 - 08 Grêle
 - 09 Trachée œsophage
 - 10 Pancréas
 - 11 Rectum
 - 12 Foie
 - 13 Intestin
 - 14 Thoracique
 - 15 Rate
 - 16 Actes de traumatologie-orthopédie
- 12 Chirurgie thoracique
 - 01 Sein
 - 02 Paroi thoracique
 - 03 Plèvre – poumons
 - 04 Médiastin
 - 05 Cœur - péricarde
- 13 Neurochirurgie
 - 01 Tumeurs sous tentorielles
 - 02 Tumeurs sus tentorielle
 - 03 Infections
 - 04 Hydrocéphalie
 - 05 Craniosténose
 - 06 Malformations vasculaires
 - 07 Kyste arachnoïdien
 - 08 Épilepsie

- 09 Malformation cervicaux-occipito-vertébrale
- 10 Myélopathie
- 11 Lombosciatique
- 12 Dysgraphie
- 13 Nerfs périphériques
- 14 Traumatisme crânien
- 15 Traumatisme vertébro-médullaire
- 14 Traumatologie orthopédique
 - 01 Fracture membre supérieur
 - 02 Fracture membre inférieur
 - 03 Traitement cou-tronc
 - 04 Muscles, tendons et synoviales
 - 05 Fracture de l'os
 - 06 Articulations
 - 07 Arthroplastie avec interposition prothèse
 - 08 Réintervention/ ablation/ prothèse art.
 - 09 Main
 - 10 Cuisse, jambe
 - 11 Pied
 - 12 Intervention portant sur les tendons
 - 13 Nettoyage ou pansement d'une blessure
 - 14 Peau et tissus cellulaires superficiels
- 15 Chirurgie vasculaire
- 16 Chirurgie cardiaque
 - 01 Chirurgie cardiaque
 - 02 Cardiologie interventionnelle
- 17 Chirurgie plastique
- 18 Chirurgie viscérale
- 19 Chirurgie infantile
 - 01 Orthopédie pédiatrique
 - 02 Urgences traumatologiques
 - 03 Viscéral pédiatrique
 - 04 Urgences viscérales
- 20 Chirurgie maxillo-faciale
- 21 Dermatologie
- 22 Diabétologie
- 23 Endocrinologie
- 24 Épidémiologie
- 25 Gastrologie
- 26 Gynécologie
 - 01 Gynécologie
 - 02 Obstétrique
 - 03 Coloscopie
 - 05 Endoscopie

- 27 Cardiologie
- 28 Néonatalogie
- 29 Pédiatrie
- 30 Hémodialyse
- 40 Examens d'hématologie
 - 01 Hémostase
 - 02 Immuno-hématologie
 - 03 Biochimie hématologie
- 41 Sérologie
- 42 Cytologie
- 43 Examens d'anatomie-pathologie
 - 01 Anatomie-pathologie
 - 02 Technique immuno-histochimique
- 44 Toxicologie
- 45 Hémobiologie
 - 01 Hémobiologie
 - 02 Cryométrie
- 46 Immunologie
 - 01 Immunologie
 - 02 Bilan pré greffe rénale
 - 03 Bilan post greffe rénale
 - 04 HLA et malades
- 47 Microbiologie
 - 01 Microbiologie
 - 02 Microbiologie antibiogramme 'A.T.B'
 - 03 Microbiologie prélèvement
 - 04 Microbiologie sérologie
- 48 Parasitologie/ Mycologie
 - 01 Parasitologie/ mycologie
 - 02 Parasitologie des selles
 - 03 Immuno-parasitaire
 - 04 Recherche filaires
 - 05 Sérologie de la toxoplasmose
 - 06 Bilan allergologique
 - 07 Auto-immunité
- 50 Biochimie
 - 01 Biochimie
 - 02 Sang
 - 03 Urines
 - 04 Bilan de fertilité
 - 05 Bilan thyroïdien
 - 06 Marqueurs tumoraux
 - 07 Marqueurs cardiaques

- 08 Enzymes leucocytaires
- 09 HPLC
- 10 Biologie moléculaire
- 51 Biochimie moléculaire
- 52 Hormonologie
- 53 Pharmacologie
 - 01 Médicaments entrant dans la greffe
 - 02 Médicaments anticancéreux
 - 03 Médicaments psychotropes
 - 04 Médicaments cardiotoniques
 - 05 Médicaments antibiotiques
 - 06 Radio-immunologie
 - 07 Hémostasie
 - 08 Pharmacologie
- 54 Bactériologie
- 60 Médecine du travail
 - 01 Visites
 - 02 Tests
 - 03 Autres
 - 04 Consultations
- 61 Médecine interne
- 62 Médecine légale
 - 01 Consultation médico-légale
 - 02 Examens
 - 03 Autres actes
- 63 Médecine nucléaire
 - 01 Thyroïde
 - 02 Os
 - 03 Poumon
 - 04 Cœur
 - 05 Parathyroïde
 - 06 Rénale
 - 07 Glandes salivaires
 - 08 Abdominale
 - 09 Cerveau
 - 10 LCR
 - 11 Testicule
 - 12 Foie
 - 13 Rate
 - 14 Glandes mammaires
 - 15 Surrénales
 - 16 Corps entier
 - 17 Volume globulaire
 - 18 Thérapeutique

	19	Système veineux
	20	Système lymphatique
64		Néphrologie
65		Neurologie
66		Ophtalmologie
	01	Paupières, sourcils et région orbito f
	02	Ablation ou destruction du xanthélasma
	03	Opération sur l'appareil lacrymal
	04	Opération sur la conjonctive
	05	Traitement du ptérygion
	06	Traitement de cataracte
	07	Ablation corps étranger
	08	Traitement du glaucome
	09	Opération sur les muscles de l'œil
	10	Actes opératoires/ ophtalmologie
67		ORL
	01	Investigations de l'oreille
	02	Oreille moyenne
	03	Traitement des otites chroniques
	04	Nerf facial
	05	Nez
	06	Sinus
	07	Lésions de la face
	08	Langue
	09	Plancher de la bouche
	10	Pharynx
	11	Électrocoagulation par voie buccale
	12	Traitement chirurgical par voie buccale
	13	Ablation d'une lésion de la glande
	14	Traitement de tumeurs diverses
	15	Séance d'endoscopie
		Larynx
68		Pédiatrie
69		Pneumologie
70		Psychiatrie
71		Réanimation médicale
72		Réanimation-anesthésie
73		Rhumatologie
74		Urologie
	01	Reins
	02	Urètre
	03	Uretère
	04	Prostate
	05	Vessie

- 06 Testicule
- 07 Varicocèle
- 08 Verge
- 09 Autre
- 75 Pavillon des urgences
 - 01 Consultation médicale
 - 02 Consultation chirurgicale
 - 03 Petites chirurgies
- 76 SAMU
- 77 Ergothérapie
- 78 Imagerie
 - 01 Crâne
 - 02 Rachis
 - 03 Bassin
 - 04 Thorax
 - 05 Abdomen
 - 06 Membres supérieurs
 - 07 Membres inférieurs
 - 08 Échographie
 - 09 Scanner
 - 10 Amplificateur de brillance
 - 11 I.R.M.
- 79 Actes infirmiers
- 80 Actes de la sage-femme
- 81 Exploration fonctionnelle