Jean-Claude Cazenave

Éléments de comptabilité hospitalière

3e édition

Documents Santé

Berger-Levrault

Éléments de comptabilité
hospitalière

Documents Santé

Collection dirigée par Jean-Marie Clément

Code des personnels hospitaliers, classeur à mises à jour.

Jean-Claude Cazenave

Éléments de comptabilité hospitalière

Berger-Levrault

5,rue Auguste-Comte, 75006 Paris
ISBN : 2-7013-1317-1
ISSN : 1140-2695

Sommaire

Pages

Pages

Pages

Chapitre 1
Notions générales

Le but de ce premier chapitre est de présenter les bases communes à la comptabilité générale et hospitalière, indispensables avant d'aborder la matière proprement dite.

1. Notion de patrimoine et de tiers.

Définition du patrimoine.

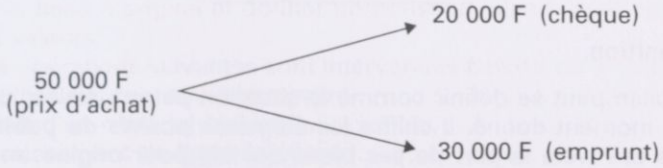
Tout individu ou *a fortiori* toute entreprise a un patrimoine. Le patrimoine d'une entreprise est constitué :

- de biens meubles et immeubles : bâtiments, terrains, machines, véhicules, matériel de bureau, stocks de matière première;
- de créances : l'argent que lui doivent d'autres individus ou entreprises qu'on appellera les débiteurs;
- de liquidités : l'argent que l'entreprise a en caisse ou dans le compte en banque;
- de dettes : l'argent qu'elle doit à d'autres individus ou entreprises qu'on appellera les créanciers.

Les trois premiers éléments sont positifs.
Le quatrième est négatif.

Comment constitue-t-on un patrimoine?

1er exemple : l'achat d'une voiture. Le plus souvent, l'acheteur règle sur ses liquidités une partie de la valeur d'achat du véhicule et pour le solde effectue un emprunt auprès d'une société de crédit.



2e exemple : les créances. Une créance constitue une attente d'argent que devra verser un client à qui l'entreprise a vendu une marchandise (ou

un service). Cette marchandise, origine de la créance, a été acquise par l'entreprise de deux façons :

- sur ses fonds propres;
- par emprunt.

3e exemple : les liquidités. Les liquidités d'une entreprise peuvent être acquises :

- grâce à son activité, son travail;
- par emprunt.

En conclusion :

Les trois éléments positifs d'un patrimoine (meubles et immeubles, créances, liquidités) ne peuvent avoir que deux origines :

- les fonds ayant appartenu en propre à l'entreprise;
- les fonds qu'elle a empruntés.

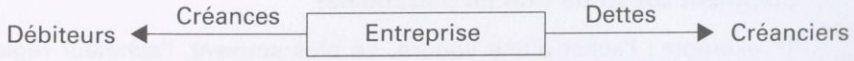
Cette double origine est démontrée dans un document comptable appelé le **bilan**.

Les tiers : débiteurs et créanciers.

Une entreprise effectue des opérations (achats, ventes, emprunts...) avec des tiers. D'une façon comptable, ces tiers peuvent se diviser en deux catégories, ceux à qui l'entreprise doit de l'argent et ceux qui lui doivent de l'argent :

- ceux à qui l'entreprise doit de l'argent = **les créanciers**, ce sont les fournisseurs, les sociétés de crédits, le personnel de l'entreprise. Nous retrouverons ces créanciers dans la rubrique générale : **dettes** (à long terme, à moyen terme ou à court terme);
- ceux qui doivent de l'argent à l'entreprise = **les débiteurs**, ce sont les clients (pour l'hôpital : caisse de sécurité sociale, malades, mutuelles). Nous retrouverons ces débiteurs dans la rubrique **créances**.

En résumé



2. Notion de bilan.

Définition.

Le bilan peut se définir comme la situation patrimoniale d'une entreprise à un moment donné. Il chiffre les éléments positifs du patrimoine de l'entreprise et révèle la part de ses biens qui ont pour origine un emprunt ou les fonds propres de l'entreprise.

Le bilan va constituer un tableau en deux parties :

- à gauche : les éléments positifs du patrimoine;

- à droite : l'origine financière de ces biens.

Éléments positifs	Meubles et immeubles 1	Fonds propres 5	Origine financière des biens et créances
	Créances 2		
	Liquidités 3	Dettes 4	

Total 1 000 = Total 1 000

On peut dès lors poser l'égalité suivante :
Biens (1 + 3) + Créances (2) = Dettes (4) + Fonds propres (5).
ou encore :
Biens + Créances – Dettes = Fonds propres.
Les fonds propres constituent la valeur réelle de l'entreprise, on l'appellera l'**actif net**.
d'où :

[Biens] (ce que l'on possède)	+	[Créances] (ce que l'on attend)	–	[Dettes] (ce que l'on doit)	=	[Actif net] (Valeur réelle de l'entreprise)

En résumé : la partie droite du bilan révèle l'origine des ressources de l'entreprise = on l'appellera le **passif**.

Les mouvements de valeurs intervenant dans le bilan.

Le bilan indique la valeur et la composition d'un patrimoine à un moment donné.

Entre 2 bilans, l'entreprise effectue diverses opérations (achats, ventes, encaissements, paiements, etc.). Ces opérations vont avoir des répercussions sur le bilan d'origine et donner un nouveau bilan faisant apparaître de nouvelles valeurs.

Les opérations suivantes sont intervenues à partir du 1er janvier 1988 :

- acquisition d'un nouvel emprunt 150
- achat d'un matériel à crédit 50
- encaissement de factures clients 100
- remboursement d'un emprunt 50

Passons les écritures et constatons les incidences sur le bilan.
Bilan au 1er janvier 1988 : actif : 2400; passif : 2400.

Bilan au 1er janvier 1988

	Actif	Passif	
Biens	Immeuble ..1 000 Matériel ..... 300 Stocks 200	Fonds propres 1 700	Fonds propres
Créances	Créances (clients) 400	Emprunt ... 400	Dettes
Disponibilités	Compte en banque .. 500	Dettes fournisseurs 300	
	2 400	2 400	

Actif : 2 400	Passif : 2 400
Acquisition d'emprunt + 150 (caisse)	+ 150 (emprunt)
Nouveau total 2 550	2 550
Achat d'un matériel à credit + 50	+ 50
2 600	2 600
Encaissement de facture – 100 (créances) + 100 (caisse)	
2 600	2 600
Remboursement d'un emprunt – 50 (caisse)	– 50
2 550	2 550

Ce tableau n'existe pas dans la réalité, c'est un simple moyen de démonstration.

Que peut-on constater?

Tout mouvement de valeur affectant un élément quelconque du bilan est nécessairement accompagné d'un mouvement de même importance sur un ou plusieurs autres éléments de telle façon que l'équation actif = passif soit toujours vérifiée.

Cette constatation est la règle fondamentale de la comptabilité sur laquelle elle est édifiée : il s'agit de la tenue de la comptabilité en partie double.

Établissons un nouveau bilan à partir des 4 mouvements de valeur constatés.

Bilan au 31 décembre 1988

Actif	Passif
Immeuble ..... 1 000 Matériel (300 + 50) 350	Fonds propres 1 700
Stocks ..... 200 Créances (clients) (400 – 100) ..... 300 Caisse (500 + 150 + 100 – 50) 700	Emprunt (400 + 150 – 50) ..... 500 Dettes fournisseurs (300 + 50) 350
2 550	2 550

3. La comptabilité en partie double.

Notion de débit et de crédit.

Tout élément du patrimoine peut être débité ou crédité.

Représentons quelques comptes (ou éléments du patrimoine) sous la forme conventionnelle d'un T.

Caisse	
Débit	Crédit

Emprunts	
Débit	Crédit

Les sommes à porter au débit se mettront à gauche.

Les sommes à porter au crédit se mettront à droite.

Chacun connaît la signification classique du débit et du crédit : le débit ayant une signification négative alors que le crédit en a une positive.

En comptabilité, ce n'est pas aussi simple : selon que le compte relèvera de l'actif ou du passif, le sens du débit et du crédit sera inversé. En effet, pour respecter l'égalité actif = passif, il faut que les mouvements soient de sens inverse : quand on débite un compte, on doit obligatoirement en créditer parallèlement un (ou plusieurs autres) pour le même montant.

Par convention, et pour faciliter la lecture classique par les tiers (débiteurs et créanciers) il a été décidé que :

- les augmentations de l'actif se traduiraient par un débit;
- les augmentations du passif se traduiraient par un crédit.

Reprenons comme exemple les mouvements étudiés précédemment.

Remplaçons les + et les – par la notion de débit et crédit.

D Caisse	C
150 (+ 150)*	

D Emprunts (ou Société de crédit)	C
	150 (+ 150)*

Le compte en caisse va augmenter de 150.

Comme il s'agit d'un compte de l'actif, on va le débiter. Le compte emprunt va augmenter aussi de 150 (les dettes augmentent). Comme il s'agit d'un compte du passif, on va le créditer.

Achat du matériel à crédit : 50

Même raisonnement que précédemment :

D Matériel	C
50 (+ 50)*	

D Fournisseurs (dettes)	C
	50 (+ 50)*

Encaissement de factures clients. Les deux comptes relèvent non plus de l'actif et du passif mais du seul actif dans ce 3e exemple.

D Caisse	C
100 (+ 100)*	

D Créances (ou clients)	C
	100 (– 100)*

Le compte « caisse » augmente de 100. Comme il s'agit d'un compte d'actif, on le débite. Le compte « créances » (clients) diminue de 100; comme il s'agit aussi d'un compte d'actif, on va le créditer.

Remboursement d'emprunt : 50.

D Caisse	C
	50 (– 50)*

D Emprunts (Société de crédit)	C
50 (– 50)*	

* les chiffres précédés du signe + ou – ne sont là qu'à titre de rappel et d'illustration.

Le compte « caisse » va être diminué de 50 donc crédité. Le compte « emprunt » figurant au passif va être débité car diminué (les dettes diminuent).

En résumé :

Actif		Passif	
Débit	Crédit	Débit	Crédit
↖ +	− ↘	↙ −	↗ +

Pour savoir si l'on débite ou si l'on crédite un compte il faut se poser la question : relève-t-il du passif ou de l'actif? Concerne-t-il l'origine des ressources de l'entreprise ou son utilisation?

Explication de la convention : les augmentations de l'actif sont portées au débit, celles du passif au crédit.

Il est souvent difficile de concevoir que les augmentations des biens, des créances et des disponibilités se traduisent par un débit. Si l'on conçoit que pour des raisons d'équilibre on ne peut faire autrement, la convention paraît arbitraire. Pourquoi ne pas avoir choisi la solution inverse plus satisfaisante pour l'esprit?

Pour une raison simple : la comptabilité de l'entreprise doit pouvoir être lue sans difficulté par les tiers selon la conception classique du débit et du crédit. Pour ce tiers, un débit indique qu'il doit de l'argent à l'entreprise (ou à l'hôpital), un crédit que l'entreprise (ou l'hôpital) lui doit de l'argent.

Reprenons les mêmes exemples :

Acquisition d'emprunt : 150.

D Caisse C		D Emprunt (Société de crédit) C	
150			150

L'entreprise a effectué un emprunt auprès d'une société de crédit (qui est le tiers). Cette société doit pouvoir lire sans difficulté dans la comptabilité de l'entreprise les données portées sur le compte la concernant. Que lit-elle? Qu'elle a un crédit de 150. La lecture dans le sens des tiers est tout à fait satisfaisante. Comment lit-on d'ailleurs le relevé bancaire que chacun reçoit à la fin de chaque mois? Comme le fait la société de crédit. Nous sommes, vis-à-vis de notre banque, des tiers prêteurs puisque nous lui prêtons à court terme notre salaire.

Pour nous, à la lecture de ce relevé, les crédits sont positifs, les débits négatifs. Attention! si nous tenions notre propre comptabilité, les crédits portés sur le relevé de notre banque, nous les débiterions sur le compte « Caisse ».

La notion de solde.

Un solde, en terme comptable, c'est une différence. Pour un compte donné, c'est la différence entre les totaux des sommes portées au débit et celles portées au crédit.

D Matériel C	
500	150
100	

Le solde du compte matériel est de 450 : il s'agit d'un compte à **solde débiteur**. Il signifie que la valeur du matériel de l'entreprise est de 450.

D Emprunt C	
50	400
	150

Le solde du compte emprunt est de 500. Il s'agit d'un compte à **solde créditeur**. Il signifie que l'entreprise a encore 500 d'emprunt à rembourser.

Les comptes relevant de l'actif sont des comptes à solde débiteur.

Les comptes relevant du passif sont des comptes à solde créditeur.

Jamais un compte de l'actif ne pourra être à solde créditeur : ou il sera débiteur ou nul. Il en va de même pour les comptes du passif : créditeur ou nul.

Prenons l'exemple du matériel. Ou bien il existe un matériel (solde débiteur) ou bien il n'en existe pas (solde = 0).

Cas du compte caisse. Ou il y a de l'argent (solde débiteur) ou il n'y en a pas (solde = 0).

Mais que se passe-t-il quand le compte caisse est « au rouge »? Dans ce cas le crédit que fait la banque à son client sera porté sur un autre compte (emprunt). De prêteur (à la banque) le client est devenu emprunteur (de la banque).

Cas des dettes. Ou l'entreprise a acheté à crédit (et le solde sera créditeur) ou elle a tout remboursé et le solde est égal à 0.

En résumé

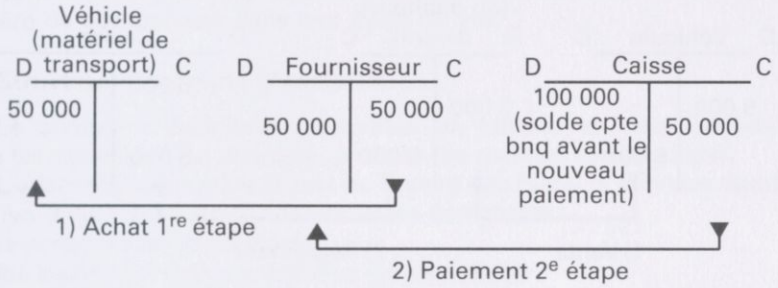
Compte de l'actif	Compte du passif
Solde débiteur 0	0 Solde créditeur
←	→

Il va de soi que l'on ne pourra créditer d'un montant un compte de l'actif que s'il est déjà débité pour au moins le même montant (on diminuera le compte caisse dans la mesure où il sera approvisionné). De même on ne pourra débiter un compte du passif que s'il est déjà crédité (on ne remboursera des dettes que si l'on a effectué un emprunt ou acheté à crédit).

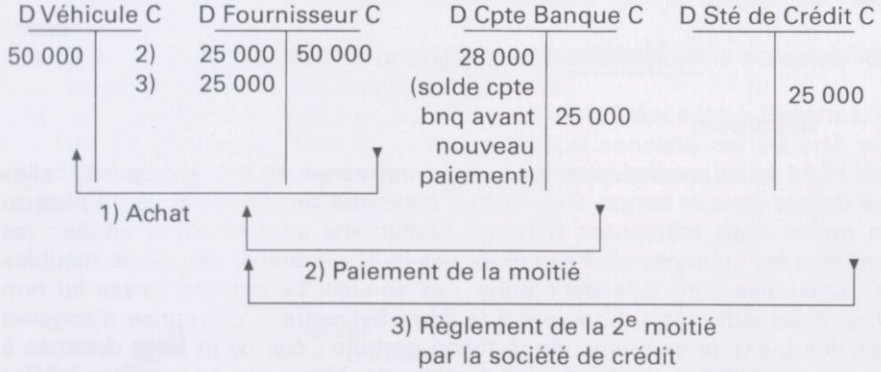
Application de la comptabilité en partie double.

Considérons quelques opérations simples telles la vente ou l'achat.

Achat d'un véhicule au comptant d'une valeur de 50 000. Trois comptes vont jouer.



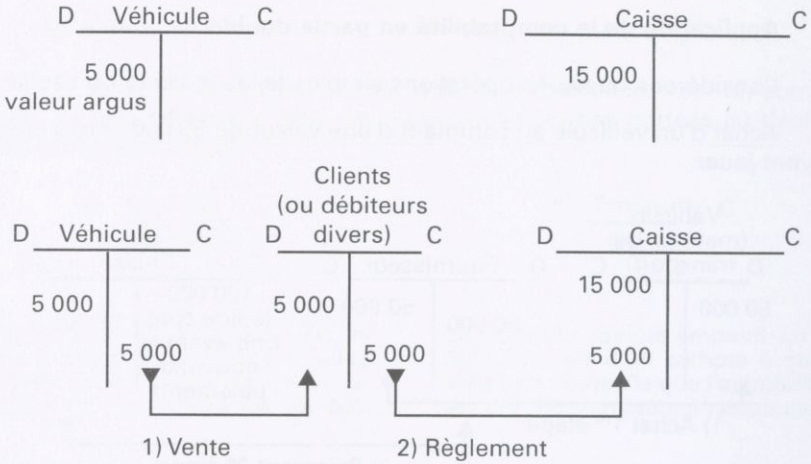
Achat d'un véhicule de 50 000 moitié au comptant, moitié réglée par une société de crédit. Quatre comptes vont jouer.



En lisant sa comptabilité, que constate l'entreprise?

- que son parc automobile a une valeur de 50 000 (compte actif);
- qu'elle ne doit plus rien à son fournisseur (solde = 0) (compte du passif);
- qu'il lui reste un solde de 3 000 à son compte en banque (compte d'actif);
- qu'elle doit 25 000 (dettes) à la société de crédit (compte du passif).

Vente d'un véhicule pour une valeur de 5 000. Situation des soldes des comptes avant cette nouvelle opération :



Interprétation des soldes :

- véhicule : solde = 0. Il existe plus de véhicule;
- client : solde = 0. Le client a réglé la totalité de ce qu'il devait;
- caisse : solde = 2 000. Le compte caisse a augmenté.

4. Notion de compte d'exploitation.

Définition.

Au bilan apparaissent les valeurs permanentes de l'entreprise, celles qui durent dans le temps. Ces valeurs subissent des fluctuations en plus ou en moins mais continuent d'exister néanmoins au-delà d'une année : les dettes et les créances ne s'éteignent pas le 31 décembre, les biens meubles et immeubles sont faits pour durer des années. Le compte caisse lui non plus ne se vide pas subitement à la Saint-Sylvestre. L'entreprise n'acquiert pas des biens permanents d'une façon gratuite : ces biens sont destinés à lui procurer une activité de production de biens ou de services. Cette production se traduira par des charges (ou consommations) et par des recettes (ou produits) provenant des ventes. Ces coûts de production, ces ventes de produits finis feront l'objet d'une explication comptable dans un document annuel qu'on appellera le **compte d'exploitation**.

Ce compte d'exploitation fera apparaître dans deux colonnes les dépenses et recettes normales dues à l'activité de l'entreprise (attention! les achats portés au bilan sont exceptionnels car d'un coût élevé, ils traduisent l'enrichissement du patrimoine).

En reprenant l'exemple classique d'un véhicule :

- son acquisition se traduira par un mouvement comptable au bilan (et en section d'investissement);

- l'achat de carburant, de l'assurance, les frais de parking, de vignette, de réparations constitueront des charges d'exploitation.

En résumé : alors que le bilan garde en mémoire les valeurs permanentes d'une entreprise, le compte d'exploitation en retrace les activités répétitives dont le cycle de vie est quotidien, mensuel, en tout état de cause ne pouvant dépasser l'année. La notion de consommable traduit bien le côté éphémère de ces activités dans leur cycle de vie.

Structure du compte d'exploitation.

Le compte d'exploitation constitue un tableau en deux parties. À gauche les dépenses (ou charges), à droite les recettes (ou produits).

L'ensemble détermine le prix de revient des biens et services vendus. On trouve dans l'ordre de la nomenclature comptable :

- la consommation de stocks;
- les salaires et charges sociales du personnel;
- les frais divers (électricité, chauffage, impôts...);
- les amortissements.

Parallèlement, les recettes seront constituées par la vente des biens et services.

La différence entre les dépenses et recettes sera le résultat de l'exploitation.

- S'il est positif, il s'agira d'un excédent (bénéfice pour la comptabilité privée) : excédent si Recettes > Dépenses;
- s'il est négatif, il s'agira d'un déficit : déficit si Dépenses > Recettes.

En fin d'exercice, le résultat d'exploitation constaté est reporté au bilan. Ce résultat fait le lien entre l'exploitation courante et le bilan de l'entreprise. (voir chapitre 4 : le bilan).

	Dépenses	Recettes
Total dépenses	Consommation de stocks 1 000	Vente..... 4 000
	Salaires 2 000	
	Frais divers 500	
	Amortissement...150	
Excédent	Résultats (Excédent)..... 350	
	4 000	4 000

Exemple d'un compte d'exploitation simplifié

Chapitre 2
Les classes et les comptes
Gestion et tenue des comptes

1. Les classes et les comptes.

La comptabilité fonctionne à partir de règles comptables mais aussi de comptes.

Le document de base en la matière est constitué par la nomenclature budgétaire et comptable des hôpitaux et hospices publics contenue dans l'instruction M 21. L'arrêté du 11 mars 1987, joint en annexe, a modifié le numéro et le libellé des comptes afin de normaliser la comptabilité hospitalière avec la comptabilité privée (et européenne) à partir du nouveau plan comptable général approuvé par le ministre des Finances et du Budget le 27 avril 1982.

Les principes comptables.

Les principes comptables qui régissent le nouveau plan, dont la M 21 sont les suivants :

- spécialisation des exercices;
- continuité de l'exploitation;
- permanence des méthodes;
- prudence;
- régularité;
- sincérité;
- image fidèle.

Les comptes sont classés dans un ordre décimal de 0 à 9 (ce sont les classes). À noter que la classe 8 disparaît. Chaque compte comporte 2, 3, 4, 5 ou 6 chiffres.

- Le premier chiffre indique la classe;
- un compte à 2 chiffres est appelé compte principal;
- un compte à 3 chiffres est appelé compte divisionnaire;
- un compte à 4 chiffres est appelé compte élémentaire;
- un compte à 5 chiffres est appelé sous-compte.

Exemple : compte élémentaire 3223 « matériel médico-chirurgical à usage unique stérile ».

Le premier chiffre indique la classe 3 : Stocks.

Les deux premiers chiffres indiquent le compte principal auquel il appartient : autres approvisionnements.

Les trois premiers chiffres indiquent le compte divisionnaire 322 : fournitures et petit matériel médical et médico-technique.

À l'intérieur de chaque classe les comptes principaux sont aussi classés de 0 à 9.

Exemple : classe 6 :

- 60 : achats;
- 61 : services extérieurs;
- 62 : autres services extérieurs;
- 63 : impôts et taxes;
- 64 : charges de personnel, etc.

Chaque compte principal peut être divisé au maximum en 10 comptes divisionnaires selon son importance. Tous ne nécessitant pas cette division.

Exemple : 32 : autres approvisionnements :

- 321 : produits pharmaceutiques;
- 322 : fournitures médicales;
- 323 : alimentation;
- 324 : combustibles;
- 325 : fournitures hôtelières;
- 326 : carburant;
- 327 : ateliers;
- 328 : autres fournitures.

De même, chaque compte divisionnaire peut être éclaté en 10 comptes élémentaires à 4 chiffres qui, eux-mêmes, peuvent se diviser en 10 sous-comptes à 5 chiffres.

Exemple : 321 : produits pharmaceutiques :

- 3211 : spécialités avec AMM;
- 3212 : spécialités importées;
- 3215 : produits sanguins;
- 3216 : gaz médicaux;
- 3217 : produits de base;
- 3218 : autres produits.

Les différentes classes.

La tenue des comptes relève du ressort de deux personnes :

- l'ordonnateur ou directeur;
- le comptable ou receveur.

Chacun a la responsabilité de certains documents comptables qui vont comporter un certain nombre de classes :

Classe 1 Classe 2 Classe 3	Le directeur et le receveur	Comptes de patrimoines
Classe 4 Classe 5	Le receveur	
Classe 6 Classe 7	Le directeur et le receveur	Comptes d'exploitation
Classe 9	Le directeur	Comptabilité analytique d'exploitation

Les documents principaux sont :
Le bilan : classes 1, 2, 3, 4, 5 = le receveur.

Le budget :

Section d'investissement = classes 1, 2 Section d'exploitation = classes 6 et 7	Le directeur

Le compte administratif :

Section d'investissement = classes 1, 2 Section d'exploitation = classes 6 et 7	Le directeur

Classe 1 : comptes de capitaux. Par capitaux, il faut entendre les moyens de financement que l'hôpital utilise de façon permanente et durable.

Les moyens fournis par les tiers à titre définitif.

- 1021 : dotation;
- 1022 : subvention d'équipement d'État et 1023 : subvention autres organismes : libellé « complément de dotation »;
- 1025 : dons et legs en capital.

Les moyens propres économisés.

- 10682 : excédent affecté à l'équipement;
- 10685 : réserve de trésorerie;
- 10686 : réserve de compensation;
- 111 : excédent affecté à des mesures d'exploitation.

Les moyens propres épargnés mais destinés à couvrir des charges ultérieures : les provisions.

- 151 : provisions pour risques;
- 157 : provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.

Les moyens fournis par les tiers à titre remboursable.

- 164 : emprunts à long et moyen terme fournis essentiellement par la Caisse des dépôts et consignations (1641) et dans le passé proche par la Caisse d'assurance maladie (1677).

Classe 2 : comptes d'immobilisation. Ce sont essentiellement les terrains, les immeubles, le matériel et l'équipement amortissable, tous les biens d'une valeur durable s'opposent aux biens consommables.

- 211 : terrains;
- 212 : agencements des terrains, plantations;
- 213 : constructions sur sol propre (bâtiments);
- 215 : installations techniques matériel et outillage;
- 218 : autres immobilisations (matériel de transport, de bureau, d'informatique, mobilier);
- 23 : immobilisation en cours (construction en cours);
- 27 : autres immobilisations financières (actions, obligations, titres...).

Classe 3 : comptes de stocks et en cours. Il s'agit des biens consommables qui sont sous la responsabilité de l'économe.

- 31 : matières premières;
- 32 : autres approvisionnements :
  - 321 : produits pharmaceutiques,
  - 322 : fournitures médicales,
  - 323 : alimentation,
  - 324 : combustibles,
  - 325 : fournitures hôtelières,
  - 326 : carburants,
  - 327 : ateliers,
  - 328 : fournitures;
- 33 : en cours de production de biens;
- 35 : stocks de produits.

Classe 4 : comptes de tiers. La classe 4 relève exclusivement de la compétence du receveur. Il s'agit des comptes qui vont faire apparaître :

- les créanciers : les tiers à qui l'hôpital doit de l'argent;
- les débiteurs : les tiers qui doivent de l'argent à l'hôpital.

1re catégorie : créanciers.

- 401 : fournisseurs;
- 421 : rémunérations du personnel;
- 424 : honoraires médicaux;
- 43 : Sécurité sociale et autres organismes sociaux;
- 4671 : créanciers divers.

2e catégorie : débiteurs.

- 411 : redevables (exercices en cours) :
  - 4111 : hospitalisés et consultants,
  - 4112 : caisse pivot (dotation globale),

- 4113 : caisse de Sécurité sociale,
- 4114 : départements,
- 4115 : autres tiers payants;
- 412 : redevables (exercice précédent);
- 414 : redevables (exercices antérieurs);
- 4622 : débiteurs divers.

Classe 5 : comptes financiers. Il s'agit des comptes relatifs aux liquidités : le receveur va encaisser sur ces comptes les créances et va régler les dettes de l'hôpital.

Le compte principal est le compte 515; compte au Trésor (Trésor public).

Classe 6 : comptes de charges. Ce sont les dépenses de la section d'exploitation qui vont servir au calcul du prix de revient et à la facturation.

- 60 : achats;
- 61 : services extérieurs;
- 62 : autres services extérieurs;
- 63 : impôts et taxes;
- 64 : charges de personnel;
- 65 : autres charges de gestion courante;
- 66 : charges financières;
- 67 : charges exceptionnelles (et sur exercices antérieurs);
- 68 : dotation aux comptes amortissements et provisions.

Classe 7 : produits par nature. On peut distinguer deux types de recettes :

- les recettes relevant de l'activité hébergement et soin;
- les autres recettes accessoires.

Recettes hospitalières.

- 70621 : dotation globale;
- 70622 : produits des tarifications journalières en hospitalisation complète;
- 70627 : forfait journalier;
- 70651 : consultations et soins externes;
- 70654 : gros appareillages;
- 70655 : IVG.

Autres recettes accessoires.

- 708 : produits des activités annexes;
- 76 : produits financiers;
- 77 : produits exceptionnels.

Classe 9 : comptabilité analytique d'exploitation.

2. Distinction ordonnateur et comptable.

Afin d'éviter les fraudes qui avaient eu lieu au XIXe siècle, il a paru nécessaire de séparer en comptabilité publique les fonctions d'ordonnateur et de comptable.

L'ordonnateur.

C'est le directeur.

Il est responsable de l'ordonnancement, c'est-à-dire de décider d'une dépense dans les limites budgétaires qui ont été autorisées par l'autorité de tutelle. Il est aussi responsable de l'émission des titres de recettes. Pour cela, il va signer soit des titres de recettes, soit des mandats.

Les mandats sont signés au vu des factures vérifiées lorsque la prestation de service (travaux) a été effectuée, la livraison faite et la marchandise vérifiée conforme aux normes du marché.

De même, les mandats relatifs à la paye sont signés après que la présence au travail des agents ait été vérifiée à la fin de chaque mois.

Les titres de recettes sont signés une fois que le dossier du malade a reçu l'accord de prise en charge des organismes de couverture sociale et que ce malade a fait l'objet d'une sortie (pour les hospices et maisons de retraite périodiquement). En règle générale, un mandat ou un titre de recette est signé après service fait. Revêtus de la signature de l'ordonnateur, ces mandats et titres sont transmis au receveur (ou comptable).

Le receveur ou comptable.

Le receveur est chargé du paiement des mandats et de l'encaissement des recettes. C'est lui qui est responsable du maniement des fonds. On appelle cette comptabilité « la comptabilité deniers ». L'ordonnateur, quant à lui, n'opère que des jeux d'écriture. Le receveur est-il lié par ces mandats et titres?

Il n'a pas **le contrôle de l'opportunité** (pourquoi a-t-on fait cette dépense plutôt que celle-là?). Il a par contre **le contrôle de la légalité**. Il doit vérifier si les titres et mandats sont conformes aux pièces annexes (marché, législation en vigueur, non-dépassement des crédits). Ensuite en fonction des fonds dont il dispose en caisse (aisance de trésorerie), il règlera les mandats, c'est-à-dire paiera les créanciers en donnant la priorité au personnel. De même, il procèdera au recouvrement des titres de recettes auprès des caisses de Sécurité sociale, des mutuelles des malades et consultants, et si cela s'avère nécessaire, pourra faire procéder à des poursuites. Il est seul responsable en la matière et devra justifier des titres non recouvrés.

Il transmet au directeur **le compte de gestion** qui est le reflet du compte administratif. Les deux documents doivent correspondre. Ainsi, la comptabilité publique est sauvegardée par deux autorités qui n'ont aucun pouvoir hiérarchique l'un à l'égard de l'autre, qui dépendent de deux ministres différents (Santé et Finances) et dont le travail est complémentaire.

3. La tenue des comptes.

La comptabilité publique est une comptabilité en partie double. Quand on crédite un compte d'un montant, on doit automatiquement en débiter un (ou plusieurs) autre(s) d'un montant identique.

Il ne faut surtout pas assimiler créditer et créancier, débiter et débiteur.

Toute institution ou toute personne est à la fois débitrice vis-à-vis d'un tiers et créancière à l'égard d'un autre tiers (elle doit de l'argent et on lui en doit). Afin de faire apparaître cette double notion, des comptes seront spécialisés dans les dettes, d'autres dans les créances.

Les comptes spécialisés dans les dettes seront appelés comptes à solde créditeur et feront l'objet d'émission de mandats.

Les comptes spécialisés dans les créances seront appelés comptes à solde débiteur et feront l'objet d'émission de titres de recettes.

Afin de reconnaître, car cela n'est pas toujours évident, qu'un compte est à solde débiteur ou créditeur, on peut retenir la définition suivante :

- *un compte à solde créditeur* fait apparaître une origine de capitaux qui relève soit des fonds propres (ex. : dotation, subvention, dons et legs) soit des dettes (emprunts, salaires du personnel, factures des fournisseurs, etc.);

- *un compte à solde débiteur* fait apparaître l'utilisation de ces capitaux : bâtiments, équipements, matériel acheté grâce aux capitaux, les liquidités (qui sont une certaine forme de non-utilisation provisoire de ces capitaux) et les créances sur les tiers (Sécurité sociale, mutuelles, malade...) qui sont une attente de paiement des prestations vendues aux malades.

Éléments de comptabilité hospitalière

Les contraintes financières qui pèsent sur l'hôpital sont en perpétuelle évolution (attribution des ressources liée à la production des points ISA, compte administratif retraité, analyse comparative des coûts...).

Cet ouvrage présente donc aux responsables d'établissement les nouvelles méthodes de gestion. Il rappelle par ailleurs l'ensemble des principes comptables : comment élaborer un budget hospitalier et en suivre l'exécution ? Comment interpréter un bilan ou un compte administratif ?

Pour compléter ces développements techniques, le lecteur trouvera en annexe un historique de l'évolution de la gestion comptable ainsi que les derniers textes régissant la matière.

Un livre complet, indispensable pour appréhender les enjeux de l'hôpital du XXIe siècle.

Jean-Claude Cazenave, ancien élève de l'École nationale de la santé publique, est directeur-adjoint au Centre hospitalier régional de Bordeaux.
Il participe par ailleurs, depuis une quinzaine d'années, à des stages de formation permanente et de préparation aux concours administratifs, où il s'est spécialisé dans la comptabilité hospitalière.

ISBN : 2-7013-1317-1
ISSN : 1140-2695

Prix : 350 F TTC / 53,35 €
Réf. : 120 511