

## Fiche n°11

### Les ressources affectées

#### **Objet de la fiche**

La présente fiche a pour objet :

- de définir la notion de ressources affectées. Cette définition sera reprise dans l'instruction M21 mise à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2014 ;
- de préciser le champ des produits perçus par un établissement qui sont assimilés à des ressources affectées et dont la comptabilisation doit suivre le schéma applicable à ces dernières ;
- de rappeler le traitement juridique et comptable de la taxe d'apprentissage, des dons et legs, lesquels ne sont pas assimilables à des ressources affectées même si leur fonctionnement s'en rapproche ;
- de décrire le mode opératoire pour le traitement comptable des ressources affectées dans l'application Hélios

#### **I. La notion de ressources affectées**

Certaines ressources ont une affectation prédéterminée. Ainsi, doivent conserver leur affectation :

- les produits attribués à l'établissement avec une destination déterminée ;
- les subventions des organismes privés et publics ;
- les dons et legs.

L'ordonnateur a l'obligation de respecter l'affectation de ces ressources.

Parmi l'ensemble de ces ressources ayant une destination prédéterminée qu'il convient de respecter, les "ressources ou recettes affectées" sont celles qui, parce qu'elles possèdent certaines caractéristiques en sus de leur caractère affecté, sont suivies selon une technique budgétaire et comptable particulière.

De ce fait, ne peuvent être suivies selon cette technique que les ressources répondant aux critères de définition précisés ci-dessous. Le respect de l'affectation des autres ressources ayant une destination prédéterminée est assuré par d'autres moyens décrits au III.

Peuvent être considérées comme des ressources affectées les opérations remplissant les caractéristiques suivantes :

- la recette a une affectation précise, c'est à dire que l'établissement doit en faire un usage spécifique, défini par le bailleur de fonds ;
- le montant de la recette est égal au montant de la charge qui incombe à l'établissement public ;
- la recette n'est définitivement acquise à l'établissement public que lorsque celui ci a effectué la dépense correspondante.

De plus, 3 critères doivent être simultanément remplis :

- il existe des obligations réciproques entre l'établissement public et le bailleur de fonds. Sauf cas particulier, ces obligations prennent la forme d'un contrat ou d'une convention ;
- l'établissement public doit prouver qu'il respecte ses engagements contractuels par la production d'un compte rendu financier, c'est à dire un relevé des dépenses effectuées dans le cadre de l'opération ;
- les sommes non employées doivent être reversées au bailleur de fonds, sauf si celui-ci décide d'en laisser la libre disposition à l'établissement. Dans cette hypothèse, les reliquats ne sont plus soumis à affectation.

## ***II. Le champ des ressources affectées***

Entrent dans le champ des ressources affectées toutes les opérations dont les 3 critères sont simultanément remplis.

Par exemple :

- Les contrats et conventions de recherche (financement des études et de recherches par un laboratoire) ;
- Les conventions dites "loi Huriet" rebaptisées "Financement promoteur externe" (surcoûts de la recherche pour l'Hôpital).

N'entrent pas dans le champ des ressources affectées :

- les conventions et contrats par lesquels un établissement s'engage à exécuter des travaux ou des études ou à fournir des prestations moyennant un prix ;
- les contrats de prestations de service ;
- la taxe d'apprentissage ;
- les dons et legs.

### **III. Traitement juridique et comptable de la taxe d'apprentissage, des dons et legs et des subventions**

#### **La taxe d'apprentissage**

Les fonds provenant de la taxe d'apprentissage ne constituent pas une ressource affectée au sens défini précédemment.

En effet, il n'existe pas d'obligations réciproques entre la partie qui verse la taxe d'apprentissage (entreprise assujettie ou organisme collecteur) et l'établissement public de santé qui reçoit cette recette.

En revanche, l'établissement a l'obligation juridique en vertu des lois et décrets régissant la taxe d'apprentissage, d'utiliser ces fonds ou ces dons en nature pour des actions d'apprentissage ou de formation technologique et professionnelle. Il a également l'obligation d'établir en fin d'exercice un état d'utilisation de la taxe d'apprentissage, détaillant par nature, toutes les dépenses réalisées à partir de la collecte de la taxe d'apprentissage. Toutefois, ce compte rendu financier n'est pas destiné au bailleur de fonds, mais adressé à la commission départementale de la formation professionnelle. Il figure également en annexe au compte financier présenté au conseil de surveillance.

L'établissement doit être en mesure de prouver qu'il a respecté l'affectation de ces sommes, ce qui conduit à un suivi particulier.

Concernant le traitement comptable, il convient de se reporter aux circulaires des 30 mai 2011 et 6 juillet 2012 relatives aux évolutions d'ordre budgétaire et comptable du plan de comptes M21. Ces éléments seront repris dans l'instruction M21 mise à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2014 (commentaire des comptes 13181 et 7483).

Dans le cas où des versements effectués sur l'exercice N-1 ou des exercices antérieurs n'auraient pas été utilisés, il conviendra que le comptable demande, en fin d'exercice N, l'émission d'un titre justifié par un lien d'affectation avec des dépenses de formation professionnelle, réalisées pour le même montant (à condition que le titre n'ait pas déjà été émis pour le montant notifié).

#### **Les dons et legs**

Les dons et legs correspondent à une ressource ayant une affectation prédéterminée, indiquée par le donateur. Cependant, ils ne présentent pas toutes les caractéristiques des dons et legs : il n'est pas exigé de compte rendu financier, même si l'établissement doit pouvoir attester du respect des obligations pour lesquelles il s'était engagé, et les sommes non employées ne sont pas reversées au donateur ou à ses héritiers.

En conséquence, sauf cas particulier qui répondrait aux 3 critères simultanément, les dons et legs ne sont pas traités selon le schéma comptable des ressources affectées.

L'instruction M21 prévoit 2 cas de comptabilisation au compte 1025 « Dons et legs en capital »:

- Les dons et legs en immobilisation ou dons en nature ;
- Les dons et legs en espèces affectés, par décision du bénéficiaire, à des opérations d'investissement ou à l'achat de valeurs.<sup>1</sup>

Ne doivent pas être comptabilisés au 1025 « Dons et legs en capital »:

- Les dons et legs en espèces qui ne sont pas affectés. Les libéralités reçues sont à imputer au compte de produits 7713 « Libéralités reçues ».

## **Les subventions**

### **Principe**

Certaines ressources ont une affectation prédéterminée, pour autant elles ne remplissent pas les 3 critères simultanément. Il s'agit par exemple de subventions attribuées par le ministère de tutelle ou d'autres organismes publics (par exemple : subventions attribuées dans le cadre de formations).

Ces ressources sont imputées dès leur notification sur les comptes de classe 1 ou de classe 7 concerné, en fonction de leur nature. Afin de s'assurer de l'imputation comptable de la subvention, l'ordonnateur et le comptable pourront utilement consulter la fiche n°7 relative à l'imputation comptable des dotations et des subventions. Dans le cas de subventions, ils s'assureront que la subvention ne remplit pas les 3 conditions de comptabilisation d'une ressource affectée (cf. I. critères à remplir simultanément).

Il est rappelé que les subventions ne peuvent pas donner lieu à la comptabilisation de provisions, tel que précisé dans la fiche n°6 de fiabilisation des comptes relative à « l'apurement du compte 158 ».

Dans le cas où la subvention comptabilisée sur un exercice N concerne plusieurs exercices, il convient de comptabiliser un produit constaté d'avance au compte 487 « Produits constatés d'avance ») à la fin de l'exercice N au cours duquel la recette a été constatée.

### **Cas des subventions assorties de conditions résolutoires**

Une subvention assortie de conditions résolutoires est accordée sous réserve de remplir dans x années certaines conditions techniques, à défaut de quoi il appartiendrait à l'établissement de reverser les sommes reçues. Dans ce cas, la subvention est acquise dès signature de la convention ou de toute décision d'octroi de subvention.

La condition résolutoire se manifeste au moyen d'une clause spécifique contenue dans la convention ou toute décision d'octroi de subvention.

Exemple de clause résolutoire : « la subvention est accordée à l'établissement sous réserve de remplir dans 3 ans les conditions techniques suivantes (...). Si au bout des 3 ans, les conditions n'étaient pas remplies, il appartiendrait à l'établissement de restituer les sommes déjà versées ».

La subvention est comptabilisée au compte de classe 7 ou 1 concernés.

### **Cas des subventions assorties de condition suspensive**

En présence de condition suspensive, la subvention n'est accordée que si l'établissement satisfait à certaines conditions techniques. Par exemple : si ce dernier est en mesure de justifier que les dépenses effectuées sont conformes à l'objet du financement.

---

<sup>1</sup> Sur les écritures, il convient de se reporter aux schémas décrits dans le Tome I de l'instruction M21- « commentaire du compte 1025 ».

La condition suspensive se manifeste par une clause spécifique contenue dans la convention ou toute décision d'octroi de la subvention.

Dans ce cas, les versements qui interviennent avant la réalisation de la condition sont à imputer à un compte d'avances par l'établissement bénéficiaire (à la subdivision appropriée du compte 4191 « Avances reçues ») car la subvention n'est acquise que lorsque les clauses ont été réalisées.

#### ***IV. Traitement comptable des ressources affectées***

##### **Traitement comptable**

Les comptes 4682 « Charges à payer sur ressources affectées » et 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées » doivent être utilisés afin de retracer les opérations relevant du champ des ressources affectées et remplissant les 3 critères cumulativement.

- A la signature de la convention :
  - Débit compte 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées »
  - Crédit compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
  
- A réception des fonds :
  - Débit compte 515 « Compte au Trésor »
  - Crédit compte 4684 Produits à recevoir sur ressources affectées »
  
- Dépenses effectuées par l'établissement :
  - Débit compte de classe 6
  - Crédit compte 4011 « Fournisseurs – Exercice courant »
  
- Constatation des recettes à hauteur des dépenses effectuées :
  - Débit compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
  - Crédit compte de classe 7 concerné ou compte 131
  
- A l'issue de l'opération, cas où les fonds encaissés n'ont pas été consommés en totalité (remboursement) :
  - Débit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
  - Crédit 515 « Compte au Trésor »
  
- A l'issue de l'opération, cas où le reliquat est définitivement acquis à l'établissement :
  - Débit 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »
  - Crédit 7713 « Libéralités reçues » (titre de recettes)

## **Suivi dans l'application Hélios**

1° Prise en charge de la ressource affectée :

Débit compte 4684 / Crédit compte 4682X par la prise en charge d'un "ordre de recette ordonnateur" Pièce à " double émargement ".

Le compte 4684 est crédité par les encaissements (encaissement direct comme prévu dans l'instruction codificatrice ou par émargement avec une pièce d'encaissement selon les cas d'utilisation). Le compte 4682 est débité par émargement du ou des titres en fin d'exercice.

### **Points de vigilance :**

Le compte 4684 étant non auxiliarisé dans HELIOS, les références saisies dans la zone objet identifieront les opérations.

Ce type de pièce apparaît en consultation dans HELIOS avec un reste à émarger correspondant à la somme des restes à émarger sur chacun des comptes de suivi.

2° Encaissements des fonds relatifs aux recettes :

Débit compte 515 / Crédit compte 4684

Encaissement sur pièce par appel de l'ordre de recette initialement pris en charge.

3° Prise en charge et paiement des mandats classiques, pas de difficulté comptable

4° Emission des titres de recettes à hauteur des fonds employés :

Débit compte 4682 / Crédit compte 131 ou classe 7 intéressé

Emargement, pour solde, avec l'ordre de recette.

5° Traitement comptable des reliquats :

Débit compte 4682 / Crédit compte 515 : Remboursement par un ordre de paiement pour le montant du reliquat à rembourser, émargement avec l'ordre de recette pour solde de la pièce d'origine.

Débit compte 4682 / crédit compte 7713 : Reliquat acquis à l'établissement :

Prise en charge du titre de recette à hauteur du reliquat définitivement acquis, émargement pour solde avec l'ordre de recette."