

Circulaire DH/CP n° 21 du 25 avril 1995 relative aux modalités budgétaires et comptables de clôture des budgets annexes 'E.T.S.' des établissements publics de santé à la suite de la constitution des G.I.P. transfusion sanguine.

25/04/1995

La constitution, avant le 24 mai prochain, des G.I.P. transfusion sanguine auxquels participeront, conformément aux dispositions des articles L. 668-1 et R. 668-2 du code de la santé publique, les établissements publics de santé dont l'activité transfusionnelle est actuellement retracée dans le cadre du budget annexe visé par l'article R. 714-3-9 c, doit entraîner de façon concomitante la clôture desdits budgets annexes.

Toutefois, il convient de souligner qu'au-delà des mécanismes purement comptables des dispositions sont à prendre :

- d'une part, au titre de l'intégration, dans le budget général des établissements publics de santé concernés, des charges relatives à la rémunération des personnels, au coût d'exploitation des équipements, au fonctionnement des activités transfusionnelles non reprises dans les G.I.P., aux opérations d'apports ainsi qu'à l'apurement des résultats déficitaires antérieurs ;
- d'autre part, au titre de l'éventuelle prise en charge transitoire de certaines opérations de gestion, notamment budgétaire et comptable, par ces établissements, pour le compte des G.I.P., dans l'hypothèse où ceux-ci ne seraient pas en mesure de les exécuter immédiatement.

1. Les modalités pratiques de clôture des budgets annexes

La clôture des budgets annexes retraçant les activités transfusionnelles assurées par les établissements publics de santé doit intervenir à la date de publication au Journal officiel de l'approbation des conventions constitutives des G.I.P. prévues par l'article R. 668-2 du code de la santé publique.

Il conviendra donc de procéder, à compter de cette date, à la comptabilisation des opérations suivantes :

- opérations de clôture du budget annexe permettant de déterminer le résultat d'exploitation ;
- opérations de solde des comptes de bilan retraçant les éléments d'actif immobilisés et les capitaux propres afférents au budget annexe, qu'ils soient ou non apportés aux nouvelles structures transfusionnelles ;
- opérations d'apurement des comptes de résultat en instance d'affectation au titre du budget annexe.

1.1. Les opérations de clôture du budget annexe

Ces opérations ne concernent que les comptes de charges et de produits, les dettes et les créances retracées dans les comptes de tiers étant, pour leur part, apurées dans les conditions habituelles.

Dans ces conditions, l'ordonnateur et le trésorier hospitalier disposeront d'un délai d'un mois à compter de la date de clôture pour procéder, d'une part, à l'émission des titres de recettes et des mandats correspondant aux droits acquis et aux services faits au cours de la période allant du 1er janvier à la date de clôture ; d'autre part, aux opérations d'ordre budgétaire et comptable.

1.1.1. L'émission des titres et des mandats

Il conviendra que l'ordonnateur prenne toutes dispositions utiles afin :

- d'une part, de procéder au règlement des charges et à l'apurement des produits ayant fait l'objet d'un rattachement à l'exercice précédent ;
- d'autre part, de limiter les opérations relatives aux produits à recevoir et aux charges à payer au titre de l'exercice en cours, par un suivi régulier des procédures de liquidation des recettes et de mandatement des dépenses, au fur et à mesure du constat des droits et des obligations.

Une attention toute particulière devra être accordée aux opérations de refacturation interne retraçant les échanges de prestations entre le budget général et le budget annexe, notamment les cessions de produits et les prestations servies par le budget annexe au profit du budget général.

En ce qui concerne les charges à payer et les produits à recevoir à rattacher à l'exercice 1995, leur évaluation devra être justifiée par un exemplaire ou une copie des bons de commande ou des bons de sortie.

112. Les opérations d'inventaire

S'agissant des fournitures et produits suivis en stocks dont la comptabilisation des achats s'opère, conformément au nouveau régime budgétaire et comptable mis en oeuvre par application du décret n° 92-776 du 31 juillet 1992, directement sur les comptes de classe 6 concernés du budget annexe, les stocks existants, en particulier les produits sanguins labiles, sont pour tout ou partie destinés à être repris par le G.I.P. de transfusion sanguine, dans les conditions définies par la circulaire n° 52 du 30 décembre 1994 relative à l'évaluation des apports.

Il conviendra donc de distinguer, dans le cadre des opérations de clôture :

- la variation des stocks résultant de la consommation des achats stockés au profit des activités retracées dans le budget annexe, qui doit participer en toute logique à la détermination du résultat dudit budget ;
- la variation des stocks consécutive aux apports de produits finis, qui devra être prise en compte dans la comptabilité principale de l'établissement, au même titre que les incidences financières afférentes aux autres apports.

Il y aura donc lieu de procéder, dans les conditions habituelles, à deux inventaires, dont l'un devra intervenir avant le transfert des stocks au G.I.P. et permettra de comptabiliser la variation des stocks sur les comptes 603 et 713 du budget annexe.

Cette valorisation intermédiaire des stocks à la clôture du budget annexe sera portée au débit du compte 383 'E.T.S.' de la comptabilité principale de l'établissement pour solde des comptes de classe 3 de la comptabilité annexe.

La valeur du stock final, après transfert aux G.I.P., sera, pour sa part, directement inscrite au compte 383, et la variation des stocks entre la valeur intermédiaire et la valeur finale fera l'objet des écritures habituelles sur les comptes 603 et 713 du budget général.

A ce propos, il convient de souligner que la variation des stocks liée au transfert de produits finis correspondra strictement à la valorisation desdits produits telle qu'elle résulte de la comptabilité de l'établissement et non à l'évaluation retenue pour la comptabilisation de l'apport au G.I.P. et du titre de participation (cf. annexe 1).

113. Les opérations d'ordre budgétaires et comptables

Ces opérations devront être réalisées dans les conditions habituelles, notamment en ce qui concerne la comptabilisation des dotations aux comptes d'amortissement des équipements afférents au budget annexe, qu'ils soient ou non apportés au G.I.P.

114. La détermination du résultat comptable

Au terme du délai d'un mois laissé à l'ordonnateur et au comptable pour procéder aux opérations de clôture du budget annexe, le résultat comptable sera calculé extracomptablement par différence entre les produits et les charges d'exploitation, cette différence étant strictement identique au solde du compte 453 ouvert dans la comptabilité principale et dans la comptabilité annexe au titre des activités transfusionnelles.

Il fera l'objet d'une consolidation avec les résultats d'exploitation du budget général et des autres budgets annexes lors de l'élaboration du bilan de l'exercice 1995, et il participera au résultat comptable consolidé repris en balance d'entrée 1996 au compte 12 'résultat de l'exercice' ouvert dans la comptabilité principale ; il donnera donc lieu, jusqu'à son affectation, à un suivi extra-comptable.

115. La détermination des résultats à affecter et leur affectation

Le résultat à affecter au titre de la gestion 1995 sera déterminé dans les conditions habituelles, après correction du résultat comptable en fonction de l'affectation des résultats antérieurs.

Toutefois, en raison de la clôture du budget annexe correspondant, ce résultat fera l'objet d'une consolidation avec le résultat du budget général défini à l'article R. 714-3-48 (résultat des activités subsidiaires).

Il sera donc affecté, dans le cadre du résultat consolidé 1995, selon les modalités fixées par l'article R. 715-3-49 (traitement du résultat du budget général).

Les modalités de prise en charge de la part du déficit éventuel imputable au budget annexe feront l'objet d'instructions ultérieures.

12. Les opérations de solde des comptes de bilan afférents au budget annexe

La clôture du budget annexe de transfusion sanguine entraîne la suppression de tous les comptes spécifiques ouverts dans la comptabilité principale de l'établissement au titre de cette activité. Il y aura donc lieu de solder lesdits comptes par report des montants inscrits sur les comptes correspondants du budget général.

Ces opérations d'ordre comptable ne donneront pas lieu à émission de titres et de mandats par l'ordonnateur et devront être réalisées dès la date de clôture du budget annexe, à l'exception des comptes de reports à nouveau, qui seront pour leur part apurés dans les conditions précisées au paragraphe 13 de la présente circulaire.

Les modalités en seront les suivantes :

Pour les comptes de capitaux, les comptes :
- 106824 'excédents affectés à l'investissement',
- 106864 'réserve de compensation',

seront respectivement soldés par le crédit des comptes 106821 et 106861.

Pour les comptes d'immobilisation, les comptes :
- 21153 et 21253 'terrains' et 'aménagement',
- 21313 et 21353 'bâtiments sur sol propre' et 'IGAAC',
- 21413 et 21453 'bâtiments sur sol d'autrui' et 'IGAAC',
- 21533 et 21543 'installations' et 'matériels et outillage';
- 21823, 21833 et 21843 'matériel de transport', 'matériel de bureau et informatique' et 'mobiliers',

retraçant la valeur brute des biens affectés aux activités transfusionnelles, ainsi que les subdivisions du compte 28 retraçant les dotations aux comptes d'amortissement y afférents seront respectivement soldés par le débit des comptes d'immobilisations relatifs à l'établissement principal et par le crédit des comptes d'amortissements correspondants.

Ces écritures seront à opérer après comptabilisation des opérations d'apports ou d'affectation des biens immobiliers, qu'il conviendra de retracer selon les modalités décrites au paragraphe 21 de la présente instruction.

Pour les comptes de stocks, le compte 383 'stocks des E.T.S.' sera soldé, pour le montant correspondant à la valeur des stocks après apports aux G.I.P., par le débit des comptes concernés de la comptabilité principale, sur la base des informations issues de la comptabilité annexe.

13. L'apurement des résultats en instance d'affectation

Si, pour sa part, le résultat de l'exercice 1995 constaté au titre du budget annexe fait l'objet d'une consolidation avec le résultat du budget général, les résultats de l'exercice 1994 sont en instance d'affectation et doivent donc être maintenus, jusqu'à la comptabilisation de leur affectation, sur les comptes spécifiques ouverts dans la comptabilité principale de l'établissement au titre du budget transfusion sanguine, à savoir les comptes 110-4, 111-4 et 119-4.

En effet, le résultat comptable consolidé 1995 repris en balance d'entrée 1996, au compte 12 doit être corrigé des incorporations intervenues, au titre de l'affectation des résultats 1994, dans le cadre du budget 1995.

Dans ces conditions, les comptes retraçant les résultats du budget annexe en instance d'affectation ne pourront donc être

soldés qu'après la clôture de l'exercice 1995.

Ainsi, les décisions d'affectation des résultats 1994 du budget annexe prises en application des dispositions de l'article R. 714-3-50-I-2 b et c et II-2 feront l'objet d'une comptabilisation en 1996 et le compte 12 sera alors, conformément aux modalités retracées en annexe 2:

- soit débité par le crédit du compte 119-4, en cas de déficit 1994 couvert par réduction des charges d'exploitation du budget 1995;
- soit crédité par le débit des comptes 110-4 et/ou 111-4 en cas d'excédent affecté respectivement à la couverture des charges d'exploitation et/ou au financement de mesures d'exploitation.

Ce n'est qu'à l'issue des opérations de correction et d'affectation des résultats consolidés 1995, auxquels participe le résultat du budget annexe, que le comptable pourra procéder à l'apurement des comptes 119-4, 110-4 et/ou 111-4, dans l'hypothèse où des résultats demeureraient encore en instance d'affectation, notamment en cas de déficit antérieur à 1993 dont la couverture pouvait, conformément à la réglementation antérieure, être étalée sur 3 exercices à compter de n + 2.

Il conviendra alors de solder les comptes 110-4, 111-4 et 119-4 par reprise sur les comptes 110-0, 111-0 et 119-0 concernés du budget général et d'affecter ces résultats au budget général selon les modalités et le calendrier prévus initialement lors de la décision d'affectation.

2. Les modalités pratiques de comptabilisation et de budgétisation des opérations de constitution des G.I.P.

L'incidence de la constitution des G.I.P. sur les établissements publics de santé membres et de la clôture concomitante des budgets annexes se situe à trois niveaux :

- en termes de patrimoine et de trésorerie, le capital du groupement étant constitué d'apports, en numéraire et en nature, et d'affectations de biens immobiliers de la part des établissements publics de santé membres ;
- en termes d'activités, les activités transfusionnelles gérées par les établissements publics de santé membres étant pour tout ou partie reprises par les G.I.P., conformément aux schémas territoriaux d'organisation de la transfusion sanguine mis en place (STOTS), ce qui implique que certaines activités peuvent être laissées à la charge des établissements concernés, leur maintien ou les modalités de leur suppression restant de leur ressort ;
- en termes de moyens, les dépenses inhérentes aux équipements et à la rémunération des personnels hospitaliers, actuellement retracées dans les budgets annexes, restant à la charge des établissements de santé concernés, étant entendu que celles correspondant aux moyens mis à disposition des G.I.P. feront l'objet de remboursements de frais.

De même, les charges liées au reclassement des personnels en sureffectif seront supportées par les établissements publics de santé membres, selon des modalités précisées ultérieurement.

Dans ces conditions, il y a lieu d'inscrire, dans le budget général des établissements de santé concernés et dès la suppression du budget annexe, les crédits nécessaires à la comptabilisation des éléments suivants :

- opérations d'apports et d'affectation de biens ;
- dépenses afférentes aux activités non reprises ;
- dépenses relatives aux personnels et aux équipements, qu'ils soient ou non mis à disposition du G.I.P.

2.1. La comptabilisation des opérations d'apports et d'affectation de biens.

Le mécanisme de comptabilisation des apports et de l'affectation des biens retracé en annexe 1 est conforme aux dispositions comptables applicables aux établissements publics de santé, par référence au plan comptable général.

Toutefois, il est complété par un dispositif 'dérogatoire' visant à neutraliser, en section d'exploitation, l'écart constaté entre la valeur comptable du bien apporté ou affecté figurant au compte 675 'valeur comptable des éléments d'actifs cédés' et la valorisation de l'apport, sur la base de la valeur vénale ou de la valeur d'utilité, retracé au compte 775 'produits des cessions d'éléments d'actif'.

Ainsi, en cas de plus-value, celle-ci sera affectée au financement de mesures d'investissement et fera l'objet d'une dotation, comptabilisée au compte 1471 'participation au G.I.P. transfusion sanguine'.

Par contre, en cas de moins-value, celle-ci ne pourra être compensée par une reprise sur ledit compte que s'il est

préalablement doté.

Les établissements publics de santé concernés devront donc prendre, après consultation et accord exprès de l'autorité administrative, toutes dispositions utiles pour mettre en oeuvre le dispositif dérogatoire prévu, qui n'a d'autre objet que de ne pas faire peser, sur le résultat d'exploitation du budget général 1995, les plus-values ou moins-values pouvant résulter des opérations d'apports constitutives des G.I.P.

Ce dispositif, spécifique à la création des G.I.P., offre également l'avantage d'équilibrer, au bilan et en section d'investissement, la comptabilisation de la sortie du bien et de la participation au G.I.P.

Toutefois, il vous appartiendra de saisir les services de l'administration centrale (sous-direction des affaires administratives et financières de la direction des hôpitaux) de toute difficulté rencontrée dans la mise en oeuvre de ce dispositif, lors de la comptabilisation des opérations d'apports ou d'affectation, notamment en cas de réalisation de moins-values ne pouvant être compensée par une reprise de provisions.

22. La prise en compte des incidences budgétaires de la clôture du budget annexe

L'ouverture des crédits nécessaires à la comptabilisation des charges liées à la réintégration, au sein du budget général, des activités non reprises par les G.I.P. et des moyens antérieurement retracés dans le budget annexe devra faire l'objet d'une décision modificative du budget 1995, au sens du quatrième alinéa de l'article R. 714-3-7 du code de la santé publique.

Cette décision sera donc soumise au vote du conseil d'administration et à l'approbation de l'autorité administrative.

Toutefois, dans la mesure où l'intégration, dans le budget général, de charges antérieurement supportées par le budget annexe emporte, selon les cas:

- soit une augmentation des dépenses à la charge des établissements et prises en compte pour le calcul de la dotation globale et des tarifs de prestations;
- soit une budgétisation de dépenses dont le financement sera assuré par le G.I.P.,

il conviendra de traiter distinctement les dépenses relatives aux activités et moyens non repris par les G.I.P. et les dépenses relatives aux moyens mis à disposition des G.I.P.

221. Les conditions de budgétisation des activités et moyens non repris par les G.I.P.

Il s'agit là essentiellement :

- des charges de fonctionnement relatives à la production des activités et prestations non reprises par le G.I.P. et maintenues par les établissements de santé (consommables, personnel, entretien et amortissement des équipements, frais financiers...).

Tel peut être le cas de laboratoires dont l'activité était antérieurement retracée dans le budget annexe.

Dans tous les cas, il appartiendra à l'autorité administrative d'apprécier l'opportunité du maintien des activités correspondantes et d'analyser, si besoin est, avec les établissements publics de santé concernés, les conditions de leur maintien ou de leur suppression.

- des charges relatives aux personnels des budgets annexes non repris par le G.I.P. et réaffectés dans d'autres services ainsi qu'aux personnels réintégrés ;

Il s'agit là des personnels se trouvant en sureffectif sur les sites transfusionnels appelés à devenir centres de proximité médicalisés dont la réaffectation ou l'intégration, selon des modalités précisées ultérieurement, dans les effectifs retracés au budget général des établissements publics de santé concernés, font l'objet du dispositif prévu par la circulaire DGS/DH/AFS n° 95-15 bis du 23 février 1995 relative à la procédure d'agrément des établissements de transfusion sanguine.

- des charges relatives aux équipements et biens immobiliers non mis à disposition ou n'ayant pas fait l'objet d'un apport au G.I.P.

L'ensemble des charges susmentionnées devra donc être réintégré dans le budget général et l'inscription des crédits nécessaires sera, selon la nature des surcoûts :

- soit compensée par réduction d'autres charges d'exploitation.

Tel est le cas des charges liées aux activités qui, avant la suppression du budget annexe, faisaient l'objet d'un remboursement du budget général.

- soit gagée par de nouvelles recettes subsidiaires.

Tel est le cas des activités reprises par l'établissement, donnant lieu à une facturation à l'égard des tiers dont le produit est effectivement comptabilisé au sein du groupe 3 retraçant les recettes subsidiaires.

- soit couverte par une majoration de la dotation globale et des tarifs de prestations, si l'autorité administrative souhaite, en raison des circonstances et de ses priorités, et peut, en raison de l'existence de crédits encore disponibles, procéder à l'allocation des moyens complémentaires dans le cadre de la gestion de l'enveloppe sanitaire 1995, voire 1996.

S'agissant des coûts engendrés par le reclassement des personnels en sureffectif, ils feront l'objet d'une prise en charge au titre de l'enveloppe spécifique 'transfusion sanguine' 1995, voire 1996, selon les conditions définies par la circulaire du 23 février 1995 précitée.

222. Les conditions de budgétisation des moyens mis à disposition des G.I.P.

Il s'agit là :

- des charges relatives à la rémunération des personnels qui, conformément à l'article 20 de l'annexe II du décret n° 94-365 du 10 mai 1994, sont mis à disposition du groupement, contre remboursement des frais y afférents ;
- des charges liées aux matériels mis à disposition du groupement, et particulièrement les amortissements et frais financiers, qui, conformément à l'article 21 de l'annexe II du décret précité, restent la propriété de l'établissement mais devraient donner lieu à remboursement des frais y afférents.

L'inscription des crédits nécessaires à la comptabilisation des charges susmentionnées sera impérativement gagée par les recettes provenant des remboursements du G.I.P.

Les décisions modificatives portant ouverture des crédits nécessaires à la comptabilisation des charges intégrées dans le budget général du fait de la suppression du budget annexe transfusion sanguine seront donc approuvées dans le respect des conditions précisées ci-avant.

3. Les dispositions transitoires

La mise en oeuvre de la réorganisation de la transfusion sanguine, dont la première étape constitutive, à savoir l'agrément accordé aux nouvelles structures, emporte transfert de responsabilité, ne saurait compromettre la continuité de l'exécution des missions et des activités incombant aux G.I.P. ; les modalités de constitution et d'installation des G.I.P., qui font l'objet de la circulaire DGS/DH/AFS n° 20 du 25 avril 1995, comportent donc un certain nombre de mesures transitoires permettant de garantir la continuité du service public.

Notamment, il appartiendra aux établissements publics de santé, en tant que membres du G.I.P., pendant la phase constitutive du G.I.P., de veiller à ce que le transfert de gestion s'opère dans les meilleures conditions possibles, à compter de la date effective d'installation des nouvelles structures (désignation de l'ordonnateur, préparation du budget du G.I.P., mise en place des moyens matériels de gestion...).

Dans ces conditions, les établissements publics de santé membres d'un G.I.P. pourront être conduits à assurer, moyennant remboursement, les opérations administratives de gestion budgétaire et comptable des G.I.P., dans le cadre d'une convention de gestion, pour une période transitoire dont le terme devra être précisé.

Les actes de gestion courante qui pourront être délégués provisoirement aux établissements publics de santé membres ne devraient concerner que les achats et certains services extérieurs (sous-traitance, entretien, maintenance, assurance...).

En effet, pour l'essentiel, les moyens nécessaires au fonctionnement des G.I.P., à savoir notamment les personnels et les équipements mis à disposition, et les dépenses de fonctionnement y afférentes resteront supportées, contre remboursement, par le budget général des établissements publics de santé membres.

<http://affairesjuridiques.aphp.fr/textes/circulaire-dhcp-n-21-du-25-avril-1995-relative-aux-modalites-budgetaires-et-comptables-de-cloture-des-budgets-annexes-e-t-s-des-etablissements-publics-de-sante-a-la-suite-de-la-constitut/>

Par ailleurs, il incombera également aux conseils d'administration des G.I.P., auxquels participeront les établissements publics de santé, de définir les besoins en trésorerie des nouvelles structures. Le fonds de roulement du G.I.P. pourra être abondé par apports supplémentaires en numéraire effectués par les membres ou par la souscription par ses soins d'emprunt de trésorerie. En tout état de cause, les établissements de santé membres devront contribuer, pour leur part, à la constitution de ce fonds de roulement, étant entendu que les modalités mêmes de remboursement de frais ou d'encaissement des produits de cessions par les G.I.P. pourront également favoriser un niveau de trésorerie satisfaisant.

Vous voudrez bien assurer, dans les meilleurs délais possibles, la diffusion de la présente instruction aux établissements publics de santé concernés et saisir la direction des hôpitaux de toute difficulté rencontrée dans son application (sous-direction des affaires administratives et financières - Mireille Fabre Payan, tél. : 40-56-43-73).

Notamment, il conviendra d'informer la direction des hôpitaux de la situation des établissements pour lesquels l'incidence des opérations de fonctionnement consécutives à l'adhésion au G.I.P. ne vous semblerait pas pouvoir être supportée dans le cadre des moyens budgétaires existants ou dans le cas où la contribution au fonds de roulement qui leur serait demandée, en raison de l'insuffisance des apports faits par les autres partenaires, pourrait les mettre en difficulté.

Références : Articles L. 668-1 et R. 668-2 du code de la santé publique ; Décret n° 94-1008 du 22 novembre 1994 relatif aux conditions d'agrément des établissements de transfusion sanguine ; Circulaire DGS/DH/CP/DGI n° 52 du 30 décembre 1994 relative à l'évaluation des apports des membres des G.I.P. à agréer en qualité d'établissements de transfusion sanguine ; Circulaire DGS/DH/AFS/95 n° 15 bis du 23 février 1995 relative à la procédure d'agrément des établissements de transfusion sanguine.

ANNEXES

ANNEXE N° 1

SCHEMAS DE COMPTABILISATION DES APPORTS DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE AU G.I.P. 'E.T.S.'

(cf. document original)

ANNEXE 2

TRAITEMENT DES RESULTATS DU BUDGET ANNEXE TRANSFUSION SANGUINE

(cf. document original)

MINISTERE DES AFFAIRES SOCIALES, DE LA SANTE ET DE LA VILLE. Direction des hôpitaux MINISTERE DU BUDGET Direction de la comptabilité publique.

Le ministre d'Etat, ministre des affaires sociales, de la santé et de la ville, le ministre du budget et de la communication, à Messieurs les préfets de région (directions régionales des affaires sanitaires et sociales [pour application]), Mesdames et Messieurs les préfets de département (directions départementales des affaires sanitaires et sociales [pour application et diffusion]), Messieurs les trésoriers-payeurs généraux de région, Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux.

Texte non paru au Journal officiel.

1433.