



Ministère des affaires sociales, de la santé,
et des droits des femmes

Direction générale de l'offre de soins

Sous-direction du pilotage de la performance
des acteurs de l'offre de soins

Bureau de l'efficience des établissements
publics et privés (PF1)

personnes chargées du dossier :

Claire BOUINOT

Sandrine PAUTOT

dgos-pf1@sante.gouv.fr

Ministère des finances et des comptes
publics

**Direction générale des finances
Publiques**

Service des collectivités locales

Service comptable de l'Etat

Bureau des comptabilités locales – CL1B

Bureau de la réglementation comptable -
CE1B

La ministre des affaires sociales, de la santé et des
droits des femmes

Le ministre des finances et des comptes publics

à

Mesdames et Messieurs les directeurs généraux
d'agence régionale de santé et Mesdames et Messieurs
les directeurs régionaux et départementaux des finances
publiques

**INSTRUCTION INTERMINISTERIELLE N° DGOS/PF1/DGFIP/CL1B/CE1B/2015/78 du 16
mars 2015** relative à l'utilisation du compte 1022 « Compléments de dotation – Etat » dans la
nomenclature M21.

Date d'application : à compter de la date de publication de la présente instruction

NOR : AFSH1506973J

Classement thématique : Etablissement public de santé - gestion

Validée par le CNP le 06 mars 2015 - Visa CNP 2015 - 44

<p>Catégorie : Directives adressées par le ministre aux services chargés de leur application, sous réserve, le cas échéant, de l'examen particulier des situations individuelles.</p>
--

Résumé : La présente instruction a pour objet de présenter les critères qui permettent de distinguer un complément de dotation – Etat (compte 1022) des autres dotations ou subventions afin de garantir la correcte utilisation de ce compte. En outre, elle propose une méthode de régularisation des financements qui auraient été imputés de manière incorrecte sur les exercices antérieurs afin de fiabiliser la valorisation de la participation de l'Etat dans les établissements publics de santé.

Mots-clés : nomenclature comptable M21, dotation Etat

Diffusion : Les établissements publics de santé doivent être destinataires de cette instruction, par l'intermédiaire des agences régionales de santé (ARS), selon le dispositif existant au niveau régional

La présente note vient préciser l'instruction budgétaire et comptable M21 dédiée aux établissements publics de santé (EPS).

La levée de la réserve 5 relative aux immobilisations financières formulée par la Cour des comptes dans son rapport sur la certification des comptes de l'Etat nécessite que la valorisation de la participation de l'Etat dans les établissements publics de santé soit fiabilisée. La valorisation des hôpitaux intégrée depuis l'exercice 2011 dans les comptes de l'Etat correspond au solde du compte 1022 " Compléments de dotation - Etat " dans la comptabilité des établissements publics de santé.

Aussi, il est nécessaire de fiabiliser les opérations enregistrées sur le compte 1022 " Compléments de dotation – Etat " des établissements publics de santé depuis l'exercice 2011. Ces travaux de fiabilisation concernent l'ensemble des établissements, soumis ou non à certification, et doivent être réalisés avant la fin de l'exercice 2015¹.

1. Enjeux financiers de la bonne utilisation du compte 1022 " Compléments de dotation – Etat "

A la suite de la publication des décrets d'application de la loi n°2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (loi HPST), les établissements publics de santé sont intégrés depuis l'exercice 2011 au périmètre des participations financières non contrôlées de l'Etat.

¹ Cela n'exclut pas les dispositions prévues dans le cadre de la fiabilisation des comptes 102 " Apports " et 13 " Subventions d'investissement " des établissements publics de santé, qui perdurent :

- Pour les EPS « certifiables », toutes les opérations de moins de 5 ans au 1er janvier de l'année d'entrée dans la certification des comptes doivent pouvoir être justifiées ;
- Pour les EPS « fiabilisables », les opérations de moins de 5 ans au 1er janvier de l'exercice où commencent les recherches en vue de la régularisation des comptes 102 et 13 doivent pouvoir être justifiées.

Les participations non contrôlées de l'État sont valorisées au coût d'acquisition qui représente la valeur comptable initiale d'une participation dans les comptes de l'État. Les établissements publics de santé sont valorisés pour un coût d'acquisition de 4,6 milliards d'euros qui correspond à la somme des soldes du compte 1022 " Compléments de dotation - État " retracés dans la comptabilité des établissements publics de santé en date du 31 décembre 2010. Cette valorisation de 4,6 milliards d'euros dans les comptes de l'État est inchangée depuis 2011.

Il ressort des premières analyses menées par les services de la DGFIP et de la DGOS que les comptes 1022 des établissements publics de santé comportent des opérations comptables qui ne correspondent pas systématiquement à des dotations de l'État. Les apports financiers de l'État aux hôpitaux sont désormais très exceptionnels. Le compte 1022 ne doit donc retracer que les apports historiques de l'Etat aux établissements publics de santé pour permettre la fiabilité de la valorisation de ces établissements dans les comptes de l'État.

Afin d'améliorer la qualité et la certification de la comptabilité de l'État et de celle des EPS, il est nécessaire de mener des travaux de fiabilisation du compte 1022. La fiabilisation des comptes des hôpitaux est nécessaire :

- pour la qualité comptable des comptes des EPS et notamment la certification de leurs comptes (analyse du bilan d'ouverture, des flux des capitaux propres) ;
- pour assurer la réciprocité avec les comptes de l'État et parvenir à la levée de la réserve 5 relative aux immobilisations financières formulée par la Cour des comptes dans son rapport sur la certification des comptes de l'Etat.

La fiabilisation du compte 1022 constitue donc un enjeu pour la certification des comptes de l'État mais également pour la certification des comptes des établissements publics de santé.

2. Une utilisation du compte 1022 " compléments de dotation – Etat " qui n'est pas systématiquement correcte

A fin 2010, le solde créditeur du compte 1022 " compléments de dotation –Etat " de l'ensemble des établissements publics de santé s'élevait à près de 4,6 milliards d'euros. Depuis, des opérations créditrices et débitrices ont été comptabilisées sur ce compte par plusieurs établissements, conduisant le solde créditeur à atteindre 4,8 milliards d'euros fin 2013. Or, dans la comptabilité générale de l'Etat qui peut être qualifiée de comptabilité miroir, il n'a pas été enregistré d'augmentation de la participation de l'Etat dans les EPS. L'utilisation du compte 1022 par les EPS ne peut donc être que très exceptionnelle. En effet, en l'absence de disposition en loi de finances (absence de crédits budgétaires ouverts au budget général de l'État correspondant à des versements Etat au profit des EPS), le compte 1022 ne doit plus être mouvementé.

Une enquête menée auprès des agences régionales de santé sur la nature des financements comptabilisés au compte 1022 pour la période 2011 à 2013 a montré que ce compte a donné lieu très majoritairement à des erreurs d'imputation liées à la confusion entre les participations de l'Etat et celles d'autres financeurs. Ces erreurs peuvent s'expliquer en partie par le plan de comptes M21 qui apparaît insuffisamment détaillé.

Il a été relevé que de nombreux crédits versés par l'assurance maladie, comme ceux versés au titre du fonds de modernisation des établissements de santé publics et privés (FMESPP) pour le financement d'opérations d'investissement, ont été imputés à tort sur le compte 1022. Il a également été noté que des crédits pour l'investissement versés par des opérateurs de l'Etat comme la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA) ou l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), ou par des collectivités territoriales (régions notamment) ou par l'Europe au titre du Fonds européen de développement régional (FEDER) ont été imputés à tort sur ce compte.

3. Précision sur la nature des financements pouvant être assimilés à des dotations Etat et donc comptabilisés en compte 1022

Un arrêté a modifié l'instruction budgétaire et comptable M2² à la fin de l'exercice 2014, pour préciser notamment les commentaires des comptes 1022 « Compléments de dotation – Etat » et 13 « subventions d'investissement » :

- Pour le compte 1022, il est précisé que sont inscrits au crédit de ce compte uniquement les financements accordés par l'Etat comme compléments de dotation et que l'utilisation de ce compte est donc très exceptionnelle ;
- Le commentaire du compte 1028 « Compléments de dotation – Autres » indique que les financements accordés par l'assurance maladie au titre des missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC), qui sont destinés à renforcer durablement les fonds propres de l'établissement, sont imputés au compte 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » ;
- Enfin, le commentaire du compte 13 précise que les financements accordés au titre du Fonds européen de développement régional (FEDER) sont imputés aux comptes 13188 « Autres subventions » et 13988 « Autres subventions ».

Par ailleurs, les financements accordés au titre du Fonds de Modernisation des Etablissements de Santé Publics et Privés (FMESPP) peuvent être imputés au compte 10282 « FMESPP » ou au compte 13182 « FMESPP », en fonction des critères définis dans la fiche n°7 « Les comptes 102 et 13 et l'imputation comptable des financements et dotations » en annexe du guide de fiabilisation des comptes des EPS. Ces critères ont été repris dans le commentaire des comptes 102 et 13 du tome 1, ainsi que dans le tome 2 de l'instruction M21, et s'appliquent à tous les financements et dotations reçus par les EPS sauf cas particuliers (FEDER).

4. Modalités de régularisation

Les opérations enregistrées à tort sur le compte 1022 « compléments de dotation –Etat » des EPS depuis l'exercice 2011 devront être corrigées avant la fin de l'exercice 2015.

²Les tomes 1 et 2 de la M21 figurent en annexe de l'arrêté du 16 juin 2014 relatif à l'instruction budgétaire et comptable M. 21 des établissements publics de santé.

Si l'écriture à régulariser concerne l'exercice en cours, le titre émis au compte 1022 « compléments de dotation –Etat » est annulé et un nouveau titre de recettes est réémis sur le compte ad hoc, avec décision de l'ordonnateur valant pièce justificative.

Pour les corrections sur exercices antérieurs, les écritures suivantes sont enregistrées :

1) Imputation à tort d'un complément de dotation – autres comme complément de dotation - Etat :

Débit du compte 1022 (mandat) par le crédit du compte 1028x (titre) pour le montant du financement reçu

2) Imputation à tort d'une subvention d'investissement comme complément de dotation :
Débit du compte 1022 (mandat) par le crédit du compte 13188 (titre) pour le montant brut du financement reçu

Débit du compte 13988 par le crédit du compte 10682 pour la reconstitution des transferts au compte de résultat de la subvention (opération non budgétaire - schéma CORR9 dans Hélios)

3) Imputation à tort de crédits d'exploitation (classe 7) comme complément de dotation :

Débit du compte 1022 par le crédit du compte 10682 (opération non budgétaire - schéma CORR9 dans Hélios)

La ministre de la santé, des affaires sociales
et des droits des femmes

Pour la Ministre et par délégation

Pour le Directeur Général de l'Offre de Soins
et par délégation

Le sous le sous-directeur du pilotage de la
performance des acteurs de l'offre de soins

signé

Yannick LE GUEN

Le ministre des finances et des comptes publics
Le Secrétaire d'Etat chargé du budget
auprès du ministre des finances et des comptes
publics

Pour le Ministre et par délégation

Pour le Directeur Général des Finances
Publiques et par délégation
Le Chef du service des collectivités locales

signé

Nathalie BIQUARD

Pour la Ministre et par délégation

signé

Pierre RICORDEAU
Secrétaire Général
des ministères chargés des affaires sociales