https://affairesjuridiques.aphp.fr/textes/circulaire-dgas5-bdgcp6-b-n-2000-570-du-21-novembre-2000-relative-a-la-mise-en-oeuvre-de-linstruction-budgetaire-et-comptable-n-00-061-m022-du-10-juillet-2000-dans-les-etablissements/
Circulaire DGAS/5 B/DGCP/6 B n° 2000-570 du 21 novembre 2000 relative à la mise en oeuvre de l'instruction budgétaire et comptable n° 00-061-M022 du 10 juillet 2000 dans les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) de statut public : nomenclature 2001
21/11/2000
Il convient de rappeler que l'instruction budgétaire et comptable n° 00-061-M 22 du 10 juillet 2000 est applicable au 1er janvier 2001 à tous les établissements sociaux et médico-sociaux publics relevant de l'article 3 de la loi n° 75-535 du 30 juin 1975 modifiée que ces établissements publics soient autonomes ou qu'ils soient non dotés de la personnalité morale et donc gérés dans le cadre d'un budget annexe d'une collectivité territoriale (département par exemple) ou d'un établissement public (centre communal d'action sociale, centre intercommunal d'action sociale).
Les établissements publics pour personnes âgées en relèvent donc, qu'ils soient autonomes comme une maison de retraite communale ou qu'ils soient non autonomes comme un foyer logement géré sous la forme d'un budget annexe d'un centre communal d'action sociale. De même, les foyers de l'enfance très souvent gérés en budgets annexes des départements en relèvent aussi.
En conséquence, l'application de l'instruction budgétaire et comptable M 22 dans les établissements publics pour personnes âgées n'est pas conditionnée par la signature de la convention tripartite prévue à l'article 5-1 de la loi n° 75-535 du 30 juin 1975 modifiée.
Par contre, la signature dans les mois à venir de ces conventions tripartites transforme ces établissements pour personnes âgées signataires en EHPAD et les font bénéficier d'une tarification ternaire organisée par le décret n° 99-316 cité en références et ses annexes. Cette nouvelle tarification impose un ajustement du plan des comptes fixés par l'arrêté du 6 juin 2000.
1. La liste des comptes fixés par l'arrêté du 6 juin 2000 est complétée pour les EHPAD
Afin de prendre en compte la nouvelle tarification des EHPAD qui a créé, au sein d'un budget d'exploitation unique, trois sections d'imputation tarifaire : hébergement, dépendance et soins, qui sont 'hermétiques' et doivent dégager leurs propres résultats, les comptes 110, 119 et 10686 sont subdivisés de la façon suivante :
- 110-3 EHPAD ;
- 110-3-1 EHPAD section tarifaire hébergement ;
- 110-3-2 EHPAD section tarifaire dépendance ;
- 110-3-3 EHPAD section tarifaire soins ;
- 119-3 EHPAD ;
- 119-3-1 EHPAD section tarifaire hébergement ;
- 119-3-2 EHPAD section tarifaire dépendance ;
- 119-3-3 EHPAD section tarifaire soins ;
- 10686-1 EHPAD ;
- 10686-1-1 EHPAD section tarifaire hébergement ;
- 10686-1-2 EHPAD section tarifaire dépendance ;
- 10686-1-3 EHPAD section tarifaire soins.
L'extension des mécanismes d'affectation des excédents au compte de réserve de compensation, aujourd'hui seulement possible pour les EHPAD en application de l'article 39 du décret n° 99-317, est prévue dans plusieurs projets de décrets tarifaires dont certains peuvent être publiés avant la fin 2000, ce qui entraîne la création d'un sous-compte du 10686 : le sous-compte 106862 'Autres services relevant de la loi du 30 juin 1975'.
En revanche, il n'est pas nécessaire de subdiviser, par sections tarifaires, le compte 10682 relatif à l'excédent affecté à l'investissement. En effet, il n'y a pas de section d'investissement propre à chaque section tarifaire. De plus, dans les établissements publics autonomes sociaux et médico-sociaux la section d'investissement est commune au budget principal et à ses budgets annexes. Cependant, l'article 41 du décret n° 99-317 va être modifié pour que les établissements sociaux et médico-sociaux non autonomes, gérés en budgets annexes d'un CCAS ou d'une collectivité territoriale, aient leur propre section d'investissement. Toutefois, cette modification n'entraînera pas la création de section d'investissement propre à chaque section tarifaire de ces budgets.
De même, le compte 10685 relatif à la réserve de trésorerie n'a pas à être subdivisé puisque la trésorerie est commune à tout l'établissement public.
De plus, s'agissant du compte 12 'Résultat de l'exercice', il n'y a pas lieu de le subdiviser par sections tarifaires. En effet, ce compte relatif au résultat comptable de l'exercice est dégagé au niveau de l'EHPAD et doit être identique dans les écritures de l'ordonnateur et du comptable.
Il appartient ensuite à l'ordonnateur, en utilisant l'annexe V du décret n° 99-316 intitulée : tableau de calcul et d'affectation des résultats de chaque section d'imputation tarifaire d'un EHPAD, de déterminer et d'affecter les résultats de chaque section tarifaire selon les règles et les modalités définies à l'article 39 du décret n° 99-317.
Enfin, en application de l'article 30 du décret n° 99-316 qui a créé ce que l'on appelle communément un système de 'clapet anti-retour', le compte 7343 'contribution de l'assurance maladie prévue à l'article 30 du décret n° 99-316 du 26 avril 1999', est ouvert. Ce clapet anti-retour doit être résorbé au terme de la première convention tripartite, à savoir dans les 5 ans.
2. Comptes spécifiques qui doivent être tenus par le seul ordonnateur
Le plan comptable des établissements public de santé fait une distinction entre la nomenclature budgétaire et comptable, très détaillée, et la liste des comptes à ouvrir à la balance des comptes du grand livre, plus agrégée.
Ainsi, l'ordonnateur émet les mandats et les titres de recettes conformément à la liste prévue à la balance.
Il tient par ailleurs sa comptabilité en conformité avec la nomenclature budgétaire et comptable.
Le plan comptable des établissements publics sociaux et médico-sociaux, repris dans l'instruction codificatrice M 22, ne fait pas cette distinction.
Ainsi, ce plan de compte a été élaboré dans un souci de simplification et d'harmonisation des comptabilités.
L'arrêté du 6 juin 2000 prévoit une liste de comptes à tenir tant par les ordonnateurs que par les comptables.
Toutefois, cette liste n'est pas suffisamment détaillée pour les ordonnateurs des EHPAD. En effet, la nouvelle tarification des EHPAD impose de calculer différents tarifs relatifs à l'hébergement, la dépendance et les soins conformément au tableau de calcul prévu à l'annexe IV-1 du décret n° 99-316 et de déterminer les résultats de chaque section tarifaire, conformément au tableau de l'annexe V du décret n° 99-316.
Ces tableaux, en annexes du décret n° 99-316 du 26 avril 1999, sont établis en reprenant le plan comptable M 21 bis. Un décret modificatif pour ajuster la réforme de la tarification des EHPAD va les reformater et permettra de les établir selon le plan comptable M 22. Il convient de rappeler et d'insister sur le fait que ces tableaux relèvent de la compétence de l'ordonnateur et non du comptable.
Dès lors, pour calculer les tarifs, déterminer et affecter les résultats, l'ordonnateur doit ouvrir et suivre de façon spécifique, dans sa comptabilité, les comptes suivants :
- compte 60321 : variation des stocks des produits pharmaceutiques ;
- compte 6032261 : variation des stocks des fournitures hôtelières ;
- compte 61121 : ergothérapie ;
- compte 61551 : entretien et réparation du matériel médical ;
- compte 61562 : maintenance du matériel médical ;
- compte 61681 : assurance maladie, maternité et accident du travail.
Les mandats relatifs à ces dépenses seront pris en charge par le comptable à un niveau plus agrégé et conforme à l'arrêté du 6 juin 2000 (nomenclature budgétaire et comptable).
3. Présentation, vote et approbation des crédits d'un EHPAD et des autres établissements sociaux et médico-sociaux
Il convient de ne pas confondre ces trois niveaux relatifs à la présentation, au vote et à l'approbation.
La présentation du budget peut être détaillée afin de permettre un débat au conseil d'administration, dans les instances représentatives du personnel et avec les partenaires extérieurs dont les autorités de tarification et les financeurs.
Le niveau de présentation des comptes ne doit pas être confondu avec le niveau de vote des crédits. Ce dernier a été fixé, pour les établissements publics sociaux et médico-sociaux, par un arrêté du 6 juin 2000. Aussi, est-il conseillé aux conseils d'administration de respecter ce niveau de vote des crédits. En effet, dans le cas où ils adopteraient des niveaux plus détaillés, ces instances devront se réunir, en cours d'exercice, pour adopter des décisions modificatives.
L'article 7 du décret n° 99-317 relatif à la gestion budgétaire et comptable des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes (EHPAD), similaire à l'article du modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable et aux modalités de financement de certains établissements sociaux et médico-sociaux à la charge de l'Etat ou de l'assurance maladie, permet au directeur, ordonnateur des dépenses, de procéder à des virements de crédits de compte à compte. Ainsi, un vote des crédits à un niveau détaillé, par le conseil d'administration, peut avoir pour effet de réduire, voire d'annihiler cette possibilité, indispensable à une gestion plus souple et responsabilisante.
Pour ce qui concerne les EHPAD, l'approbation des crédits est fixée par les articles 21 et 22 du décret n° 99-317, cité ci-dessus. Ces articles prévoient une approbation globale des recettes et des dépenses, c'est à dire au niveau de la classe 7 et de la classe 6.
Il apparaît donc que les niveaux de présentation des comptes, de vote et d'approbation des crédits ne sont pas identiques. Cela ne signifie pas, bien au contraire, qu'ils soient contradictoires. Ils se situent à des niveaux différents puisqu'ils répondent à des objectifs différents.
Enfin, conformément à l'article 28 du décret n° 99-317 relatif aux EHPAD, après approbation globale des dépenses et des recettes et fixation des tarifs par les autorités de tarification, les EHPAD doivent adopter un budget. Pour les EHPAD publics, ce budget doit être adopté conformément à l'arrêté du 6 juin 2000 fixant le niveau de vote des crédits dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux.
4. La question de la gestion des stocks
L'instruction M 22 prévoit des dispositions spécifiques en matière de comptabilisation des stocks. Ainsi, sont enregistrés au compte 60 les achats d'approvisionnements et de marchandises à stocker (comptes 601, 602, 607) ainsi que les variations de stocks afférentes (compte 603).
En revanche, s'agissant des achats d'approvisionnements non stockables ou non stockés (compte 606) tels que ceux relatifs à des fournitures qui ne transitent pas par un compte de magasin, ils doivent être suivis aux subdivisions concernées de ce même compte.
Ainsi, le dispositif en vigueur doit donner, aux gestionnaires de ces établissements, des instruments de suivi comptables mieux adaptés à leurs besoins, tout en respectant les grands principes du plan comptable général.
Date d'application : 1er janvier 2001. Références : Décret n° 99-316 du 26 avril 1999 relatif aux modalités de tarification et de financement des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes ; Décret n° 99-317 du 26 avril 1999 relatif à la gestion budgétaire et comptable des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes ; Arrêté du 6 juin 2000 fixant le niveau de vote des crédits dans les établissements publics sociaux et médico-sociaux ; Note d'information DGAS/5 B aux directions départementales et régionales des affaires sanitaires et sociales relative aux plans comptables applicables aux établissements sociaux et médico-sociaux. Situation particulière des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes.
MINISTERE DE L'EMPLOI ET DE LA SOLIDARITE, Secrétaire d'Etat à la santé et aux handicapés, Direction générale de l'action sociale, Bureau 5 B, MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE, Direction générale de la comptabilité publique, Bureau 6 B.
Mesdames et Messieurs les préfets de région (directions régionales des affaires sanitaires et sociales) ; Mesdames et Messieurs les préfets de département (directions départementales des affaires sanitaires et sociales) ; Mesdames et Messieurs les directeurs d'établissement public social ou médico-social (pour exécution) ; Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux.
Texte non paru au Journal officiel.