

MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES ET DE LA SANTÉ
MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES

La ministre des affaires sociales et de la santé

DIRECTION GÉNÉRALE DE L'OFFRE DE SOINS

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

Bureau PF1

Personne chargée du dossier :

Monia Arkam

Tél. : 01 40 56 53 93

Mél : monia.arkam@sante.gouv.fr

Le ministre auprès du ministre de l'économie et des
finances, en charge du budget,

A

Mesdames et messieurs les directeurs généraux des
agences régionales de santé (pour mise en œuvre)

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES
PUBLIQUES**

Service des collectivités locales
Sous direction de la gestion comptable et
financière des collectivités locales

Bureau CL1B

Personne chargée du dossier :

Sylvie Delatouche

Tél. : 01 53 18 73 42

Mél :

sylvie.delatouche@dgfip.finances.gouv.fr

Madame et messieurs les délégués du directeur général
des finances publiques (pour information)

Mesdames et messieurs les directeurs régionaux,
départementaux et spécialisés des finances publiques
(pour mise en œuvre et information)

Mesdames et messieurs les directeurs d'établissements de
santé publics et privés antérieurement sous dotation
globale (pour mise en œuvre)

**CIRCULAIRE INTERMINISTÉRIELLE N° DGOS/PF1/DGFIP/CL1B/2013/276 du 25 juillet
2013** relative aux évolutions d'ordre budgétaire et comptable à compter de l'exercice 2013
pour les établissements de santé antérieurement financés par dotation globale

NOR : AFSH1317885C

classement thématique : Établissements de santé

Validée par le CNP le 21 juin 2013 - Visa CNP 2013-150

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

Résumé : La présente circulaire a pour objet d'explicitier les évolutions des nomenclatures comptables et des cadres budgétaires pour l'exercice 2013 (Instruction budgétaire et comptable M21)
--

Champ d'application : Établissements publics de santé, Établissements de santé privés antérieurement financés par dotation globale (b et c de l'article L.162-22-6 du code de la sécurité sociale)

Mots clés :EPRD – PGFP – Nomenclature M21 2013

Annexes :

Annexe 1 : évolution des nomenclatures comptables applicables aux établissements de santé publics et privés antérieurement sous dotation globale pour 2013

Annexe 2 : évolution de la nomenclature comptable : dispositions spécifiques aux établissements publics de santé pour 2013

Annexe 3 : cadres de l'EPRD, du PGFP et du TPER : évolutions pour 2013

Annexe 4 : compte financier : évolutions pour l'exercice 2012

Textes de référence : code de la santé publique – code de l'action sociale et des familles – code de la sécurité sociale – loi n°2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (HPST) - ordonnance n° 2010-177 de coordination du 23 février 2010 avec la loi n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires – décret n°2010-425 du 29 avril 2010 relatif à l'organisation financière et à l'investissement immobilier des établissements de santé – décret n°2012-1366 du 6 décembre 2012 modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels dans la fonction publique hospitalière – décret n° 2012-1481 du 27 décembre 2012 modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels des personnels médicaux, pharmaceutiques et odontologiques des établissements publics de santé - instruction M21 - arrêté du 10 avril 2013 fixant le modèle des documents de l'état des prévisions de recettes et de dépenses des établissements publics de santé et des établissements de santé privés mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale - arrêté modifié du 4 mai 2010 fixant le modèle de présentation du plan global de financement pluriannuel des établissements publics de santé et des établissements de santé mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale - arrêté du 17 octobre 2007 modifié fixant la nomenclature des comptes obligatoirement ouverts dans l'état des prévisions de recettes et de dépenses et dans la comptabilité des établissements publics de santé - arrêté du 22 janvier 2008 modifié fixant la nomenclature des comptes obligatoirement ouverts dans l'état des prévisions de recettes et de dépenses et dans la comptabilité des établissements de santé privés mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale - arrêté du 4 mai 2010 fixant le modèle de présentation du tableau prévisionnel des effectifs rémunérés des établissements publics de santé et des établissements de santé privés mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale-

La présente circulaire a pour objet de préciser les évolutions budgétaires et comptables intervenant à compter de l'exercice 2013.

I. L' évolution des cadres budgétaires en 2013

La structure globale de l'EPRD (comptes de résultats prévisionnels principal et annexes, tableau de financement prévisionnel) et celle du PGFP ne sont pas modifiées pour 2013. Les évolutions consistent en :

1. Une simplification du libellé des chapitres « Annulations de titres sur exercices clos » et « Annulations de mandats sur exercices clos », respectivement en emplois et en ressources du tableau de financement prévisionnel (TFP) détaillé, afin de ne pas créer de confusion avec les écritures de corrections d'erreurs sur exercices clos.

2. La création d'un chapitre 649 « Atténuation de charges- portabilité compte épargne temps (CET) » dans le CRPP et les CRPA : dans le cadre de la portabilité du compte épargne temps (CET), ce chapitre est destiné à isoler le montant des sommes transférées en cas de mutation d'un agent ou d'un praticien dans un autre établissement.
3. L'insertion d'une ligne « *produits attendus non notifiés* », à titre d'information, comme sous-rubrique des chapitres 102 « Apports » et 131 « subventions d'équipement reçues » dans le TFP : cette ligne est destinée à isoler, dans les prévisions de recettes, les produits non encore notifiés des dotations MIGAC.
4. Le TPER n'est pas modifié.

Les cadres sont disponibles sur le site du ministère de la santé à l'adresse <http://www.sante-sports.gouv.fr/regles-budgetaires-et-comptables-des-etablissements-de-sante.html> et sont intégrés par l'ATIH dans l'outil ANCRE.

II. Les nomenclatures comptables en 2013

Les évolutions de la nomenclature comptable pour l'exercice 2013 sont limitées. Elles sont présentées dans les annexes 1 (pour les dispositions nouvelles communes aux établissements de santé publics et privés antérieurement sous dotation globale) et 2 (pour les dispositions spécifiques aux établissements publics de santé).

Nous attirons votre attention sur les points suivants :

- 1- La création d'un compte 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » et d'un compte 13187 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » pour comptabiliser les dotations MIGAC qui sont versées par l'assurance maladie et destinées à renforcer les fonds propres de l'établissement ou à financer des investissements .
- 2- La création d'un compte 152 « provision pour risques et charges sur emprunts », afin de comptabiliser le provisionnement des emprunts structurés conformément à l'avis du Conseil de normalisation des comptes publics (C.No.C.P) n°2012-04 du 3 juillet 2012 sur la comptabilisation des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation. Des précisions sur ces opérations sont apportées en annexe I et par une circulaire spécifique.
- 3- La création d'un compte 649 « Atténuation de charges- portabilité compte épargne temps (CET) » pour permettre la portabilité du compte épargne temps (CET) en cas de mutation d'un agent ou d'un praticien.

L'article 5 du décret n°2012-1366 du 6 décembre 2012 modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels dans la fonction publique hospitalière prévoit l'obligation pour les établissements de comptabiliser un passif pour chaque jour épargné par le titulaire du compte épargne-temps. Il prévoit également le transfert de ce passif, correspondant au nombre de jours restant sur le compte épargne-temps, au nouvel établissement d'affectation ou au Centre national de gestion en cas de changement d'établissement ou de placement en recherche d'affectation auprès du Centre national de gestion.

Un arrêté conjoint des ministres de la santé, du budget et de la fonction publique doit préciser les conditions de comptabilisation et de transfert de ce passif.

De même, pour le personnel médical, l'article 14 du décret n° 2012-1481 du 27 décembre 2012 modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels des personnels médicaux, pharmaceutiques et odontologiques des établissements publics de santé prévoit l'obligation de comptabiliser un passif pour chaque jour épargné par le titulaire du compte épargne-temps, ainsi que le transfert de ce passif, en cas de changement d'établissement ou de placement en recherche d'affectation auprès du Centre national de gestion.

Un arrêté conjoint des ministres de la santé, du budget et de la sécurité sociale doit préciser les conditions de comptabilisation et de transfert de ce passif.

- 4- La nouvelle ventilation du compte 6022 « Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique », ainsi que des comptes 322 « Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique » et 60322 « Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique », pour permettre un meilleur suivi des dépenses relatives aux dispositifs médicaux.

Vous voudrez bien transmettre toute difficulté d'application de la présente circulaire au bureau PF1 de la DGOS (DGOS-PF1@sante.gouv.fr) et au bureau CL1B de la DGFIP (bureaucl1b@dgfip.finances.gouv.fr).

Pour la Ministre et par délégation,

signé

Jean DEBEAUPUIS
Directeur général de l'offre de soins

Pour le Ministre et par délégation,

signé

Bruno BEZARD
Directeur général des finances publiques

ANNEXE 1 : EVOLUTION DES NOMENCLATURES COMPTABLES APPLICABLES AUX ETABLISSEMENTS DE SANTE PUBLICS ET PRIVES ANTERIEUREMENT SOUS DOTATION GLOBALE POUR 2013

I. POINTS PARTICULIERS DE VIGILANCE

1. Dotations MIGAC

Les dotations de financement des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation (MIGAC) sont destinées à financer les charges liées à l'accomplissement de certaines missions (enseignement, recherche, participation aux missions de santé publique, etc...) qui ne peuvent être tarifées à l'activité.

Ces dotations recouvrent un éventail très large de missions et peuvent être regroupées en trois sous-catégories :

- les « MERRI » (missions d'enseignement, de recherche, de référence et d'innovation), attribuées pour couvrir les activités universitaires de recherche et d'enseignement ;
- les « autres MIG » (missions d'intérêt général) : mission de veille et de vigilance, prises en charge par des équipes pluridisciplinaires, produits d'origine humaine non couverts par les tarifs, prises en charge spécifique, aide médicale urgente...
- les « AC » (aides à la contractualisation), destinées à financer ponctuellement les établissements de santé pour qu'ils puissent mettre en oeuvre les adaptations nécessaires de l'offre de soins. Cette enveloppe est attribuée notamment pour couvrir le développement d'une activité ou le maintien d'une activité déficitaire, ou bien encore pour participer au retour à l'équilibre des établissements.

De nouveaux comptes sont créés au 1^{er} janvier 2013 afin de retracer les dotations MIGAC destinées à financer des opérations d'investissement ou à renforcer les fonds propres de l'établissement.

Ainsi, lorsque les financements attribués au titre des dotations MIGAC ont pour objet de financer des dépenses d'exploitation, ils sont imputés aux subdivisions appropriées du compte 73118 « Dotations missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » (comptes 731181 « Dotation missions d'intérêt général (MIG) » et 731182 « Dotation d'aide à la contractualisation (AC) »).

Lorsque ces financements ont vocation à renforcer les fonds propres de l'établissement ou à financer des investissements, ils sont comptabilisés aux nouveaux comptes 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » ou 13187 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) ».

La création de ces comptes ne remet pas en cause la comptabilisation des dotations versées par l'assurance maladie au compte 142 « Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations », lorsque ces financements correspondent à une allocation anticipée d'aides destinées à la couverture des surcoûts d'exploitation générés par de nouveaux investissements.

Pour mémoire, concernant l'aide à l'investissement allouée au titre du Fonds d'intervention régional (FIR) il convient d'utiliser le compte : 13183 « Subventions d'équipement reçues - Fonds d'intervention régional – FIR ». Par ailleurs, les subventions d'exploitation accordées au titre du FIR s'imputent au compte 7471 « Subventions et participations – Fonds d'intervention régional ».

2. Provisions pour risques et charges sur emprunts

L'avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) n°2012-04 du 3 juillet 2012 sur la comptabilisation des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique¹ propose notamment de mieux traduire dans les comptes des collectivités les risques pris du fait de la souscription des emprunts structurés.

¹ Entités relevant du code général des collectivités territoriales, du code de l'action sociale et des familles, du code de la santé publique et du code de la construction et de l'habitation.

Les emprunts concernés, également qualifiés de « produits complexes », correspondent aux produits pour lesquels il existe un risque que le taux de l'emprunt évolue défavorablement et devienne très supérieur au taux que la collectivité aurait obtenu si elle avait souscrit à l'origine un emprunt à taux fixe ou à taux variable simple.

L'avis du CNoCP précise que ces produits doivent faire l'objet d'une évaluation financière du risque dès leur mise en place, cette évaluation étant ensuite actualisée chaque année à la clôture de l'exercice. Le risque ainsi évalué doit faire l'objet d'une provision.

Cette mesure porte sur tous les emprunts structurés, y compris ceux souscrits avant la date de première application du dispositif. En effet, ces emprunts, déjà enregistrés dans les comptes de la collectivité, doivent être évalués au regard du risque financier à la date de première application du dispositif et le cas échéant, faire l'objet d'une provision. Cette provision est comptabilisée pour son montant total, par imputation sur la situation nette.

Des précisions seront apportées sur ces opérations par une circulaire spécifique.

3. Compte épargne - temps

Le décret n°2012-1366 du 6 décembre 2012 modifiant certaines dispositions relatives au compte épargne-temps et aux congés annuels dans la fonction publique hospitalière prévoit la possibilité pour les agents d'opter, pour les jours inscrits sur le compte épargne-temps excédant un seuil (20 jours) :

- pour une prise en compte au sein du régime de la retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP);
- pour une indemnisation des jours ;
- pour un maintien des jours sur le compte épargne - temps.

Le décret prévoit l'obligation pour les établissements de comptabiliser un passif pour chaque jour épargné par le titulaire du compte selon des modalités définies par arrêté.

Dans le cas d'une option de l'agent pour une prise en compte au sein du RAFP ou pour une indemnisation, l'établissement constatera une charge à payer.

Si l'agent opte pour le maintien sur le compte épargne temps, l'établissement constatera une provision réglementée au compte 143 « Provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du compte-épargne temps ». Un arrêté précisera les modalités de liquidation de cette provision réglementée.

Le décret précité prévoit également que dans les cas de mutation d'un agent vers un autre établissement de la fonction publique hospitalière ou de placement en recherche d'affectation auprès du Centre national de gestion, le passif correspondant au nombre de jours restant sur le CET de l'agent soit transféré au nouvel établissement d'affectation ou au Centre national de gestion.

En cas de mutation, le transfert du passif se traduira par une reprise sur provision réglementée dans l'établissement de départ ou le centre national de gestion, et le paiement d'une dépense réelle à l'établissement d'accueil.

Pour l'établissement d'accueil ou le centre national de gestion, ce transfert se traduira par l'encaissement d'une recette réelle et la constitution d'une provision pour un montant équivalent afin de traduire en comptabilité les droits acquis des agents concernés au titre de leur compte épargne temps.

Ces dispositions sont également applicables pour le personnel médical, conformément à l'article 14 du décret n° 2012-1481 du 27 décembre 2012.

Des précisions seront apportées sur ces opérations par une circulaire spécifique.

II. EVOLUTIONS APPORTÉES A LA NOMENCLATURE COMPTABLE

Les principales modifications apportées à la nomenclature comptable sont les suivantes :

1. Suppressions de comptes :

- Les comptes 41123 « Caisse pivot – solde de la créance exigible restant à recouvrer » (application Hélios) et 41223 « Caisse pivot – solde de la créance exigible restant à recouvrer » (application Clara) sont supprimés :

Le reversement de la part de la créance exigible supérieure aux avances versées en 2005-2006 au titre du passage à la T2A (compte 419131) a eu lieu à compter du 25 mars 2010 selon l'arrêté interministériel du 29 juin 2009. Le remboursement par la caisse pivot s'achevant au plus tard le 25 février 2011, le compte 41123 (ou 41223) doit désormais présenter un solde nul et est ainsi supprimé à compter du 1^{er} janvier 2013.

2. Création de comptes de classe 1 :

- Les comptes suivants, relatifs à la comptabilisation des dotations MIGAC versées par l'assurance maladie, sont créés :
 - 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » ;
 - 13187 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » ;
 - 13987 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) ».

Les ARS devront veiller à préciser, dans les arrêtés d'attribution de crédits MIGAC aux établissements, la destination des fonds versés de manière à permettre une correcte imputation de ces fonds.

- Imputation au compte 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » :

Dès lors que l'ARS assimile la dotation de financement MIGAC à une « dotation », à un « apport » ou le déclare « non susceptible de reprise » ou « acquis durablement » à l'établissement ou bien « destiné à renforcer durablement ses fonds propres » dans sa décision attributive ou à défaut dans tout document que cet organisme pourra adresser ou signer avec l'établissement, ce financement doit être imputé comme complément de dotation au compte 10281 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » .

En l'absence de désignation du financement comme complément de dotation, ou assimilé, par l'organisme versant, les financements afférents aux opérations d'investissement doivent être imputés comme des compléments de dotation, dès lors que ces dernières génèrent pour l'établissement des ressources ou un potentiel de ressources nouvelles ou une diminution du coût liée à une activité de l'établissement.

- Imputation au compte 13187 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » :

Les financements imputés au crédit du compte 13187 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » regroupent les subventions d'équipement ou d'investissement, désignées comme telles par l'ARS dans sa décision attributive ou à défaut dans tout document que cet organisme pourra adresser ou signer avec l'établissement.

Dès lors que l'ARS conditionne l'octroi d'une subvention à la reprise de cette dernière au compte de résultat, le financement doit être imputé au compte 13187.

En l'absence de désignation du financement comme subvention d'équipement ou d'investissement ou assimilé par l'ARS, sont imputés en priorité au compte 13187 les financements qui visent à créer ou acquérir un équipement ou un lot d'équipement (c'est à dire un bien ou un ensemble de biens individualisables) destiné à être utilisé durablement (non consommé en un exercice), que ces derniers soient ou non amortissables.

En dernier lieu, les subventions retracées au compte 13187 participent au financement des opérations d'investissement non susceptibles de :

- générer des ressources nouvelles ;
- créer un potentiel de ressources pour l'établissement ;
- diminuer le coût attribuable à une activité de l'établissement.

Lorsque le financement reçu sert à l'acquisition d'un équipement ou lot d'équipements amortissable, le compte 13987 « Missions d'intérêt général et aides à la contractualisation (MIGAC) » est débité par le crédit du compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » d'une somme égale au montant de la subvention rapporté à la durée d'amortissement du bien subventionné.

- Le compte 10288 « Autres » est créé suite à la création du compte 10281.

Il est destiné à être utilisé pour comptabiliser un complément de dotation émanant d'autres organismes.

- Le compte 152 « Provision pour risques et charges sur emprunts » est créé.

Ce compte enregistre les provisions constituées pour des risques financiers sur des emprunts structurés ou « complexes » dès lors que le taux d'intérêt est susceptible de devenir très supérieur au taux que l'établissement aurait obtenu en souscrivant à l'origine un emprunt à taux fixe ou à taux variable simple. L'évaluation financière du risque doit être effectuée dès l'année de mise en place de l'emprunt puis actualisée à chaque clôture d'exercice.

La comptabilisation de cette provision se traduit en débitant le compte 6865 « Dotations aux provisions pour risques et charges financières » par le crédit du compte 152 « Provisions pour risques et charges sur emprunts » (opération d'ordre semi-budgétaire avec émission d'un mandat au compte 6865).

Cas particuliers des emprunts structurés antérieurs à 2013 :

La reconstitution au 1^{er} janvier 2013 de l'éventuel stock de provision pour risques et charges sur emprunts structurés antérieurs à l'exercice doit être constatée, par opération d'ordre non budgétaire, en débitant le compte 110 « Report à nouveau excédentaire » ou 119 « Report à nouveau déficitaire » par le crédit du compte 152 « Provisions pour risques et charges sur emprunts » à hauteur du risque estimé par l'établissement. Cette opération est neutre sur le tableau de financement de l'EPRD.

Pour les exercices ultérieurs, la constatation d'un accroissement ou d'une diminution du risque par l'établissement donne lieu respectivement à une dotation complémentaire (débit du compte 6865 par le crédit du compte 152) ou à une reprise de la provision (débit du compte 152 par le crédit du compte 7865).

3. Création de comptes de classe 4 :

- Les comptes 42861 « Compte épargne temps – indemnisation » et 43861 « Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique »² sont créés afin de retracer les opérations relatives au compte épargne temps.

² Le compte 43861 « Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique » n'est créé que dans la nomenclature des établissements publics.

Dans le cas où l'agent opte pour une indemnisation, une charge à payer est constatée au compte 42861 « Compte épargne temps – indemnisation ».

Dans le cas où l'agent opte pour une prise en compte des jours épargnés par le régime additionnel de la fonction publique, une charge à payer est constatée au compte 43861 « Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique ».

Dans le cas où l'agent opte pour un maintien des jours sur le CET, une provision est constatée au compte 143 « Provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du compte épargne temps (CET) ». Les modalités de liquidation de cette provision seront précisées par arrêté.

- La création des comptes 42868 « Autres » et 43868 « Autres »³ intervient suite à la création des comptes 42861 « Compte épargne temps – indemnisation » et 43861 « Compte épargne temps - retraite additionnelle de la fonction publique ».

4. Création de comptes de classe 6 :

- Les comptes 66111 « Intérêts réglés à l'échéance » et 66112 « Intérêts – rattachement des intérêts courus non échus » sont créés pour permettre un suivi spécifique des intérêts courus non échus. La charge constatée au compte 66112 sur l'exercice N est contrepassée au début de l'exercice suivant (N+1).

La création de ces comptes vise à faciliter les opérations de rattachement des intérêts courus non échus.

Les intérêts courus non échus sur emprunts sont comptabilisés en fin d'exercice au débit du compte 66112 « Intérêts - Rattachement des intérêts courus non échus » par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus » (opération d'ordre semi-budgétaire portée par un mandat au compte 66112).

Au début de l'exercice suivant, le compte 1688 est débité, par le crédit du compte 66112, du montant des intérêts rattachés de l'exercice précédent (opération d'ordre semi-budgétaire portée par un mandat d'annulation au compte 66112).

A l'échéance, le montant total des intérêts à payer est imputé au compte 66111 « Intérêts réglés à l'échéance ».

- Le compte 649 « Atténuations de charges- portabilité compte épargne temps (CET) » est créé afin de retracer, dans l'établissement d'accueil, le montant de la provision transférée par l'établissement de départ en cas de mutation d'un agent.

S'agissant du transfert de la provision à l'établissement d'accueil, le comptable doit disposer de la décision de mutation de l'agent et d'un état liquidatif indiquant le montant de la provision enregistrée correspondant au CET de l'agent muté, à l'appui du mandat.

Le transfert de la provision suppose que les opérations comptables suivantes soient effectuées :

Dans l'établissement de départ, la provision constituée au compte 143 « provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du CET » est reprise : Le compte 143 est débité par le crédit du compte 78743.

Un mandat de montant équivalent est ensuite pris en charge au compte 641x8 approprié (selon la catégorie de personnel) et la somme est versée à l'établissement d'accueil :

³ De même, le compte 43868 « autres » n'est créé que dans la nomenclature des établissements publics.

Le compte 641x8 est débité par le crédit du compte 421, puis le compte 421 est débité par le crédit du compte 515.

Dans l'établissement d'accueil, les fonds reçus sont enregistrés au crédit du compte 649 «Atténuations de charges- portabilité compte épargne temps (CET)» :

Le compte 515 est débité par le crédit du compte 421 ou 4718, puis le compte 421 ou 4718 est débité par le crédit du compte 649. L'établissement constitue une provision au compte 143 « provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du CET » à hauteur du montant reçu :

Le compte 68743 est débité par le crédit du compte 143.

La charge constatée au compte 68743 est ainsi neutralisée par le produit reçu au compte 649.

L'établissement devra ensuite, le cas échéant, constituer une provision complémentaire au titre des nouveaux droits acquis, c'est-à-dire des droits acquis dans le cadre des nouvelles fonctions de l'agent au sein de l'établissement (Débit du compte 68743 par le crédit du compte 143).

ANNEXE 2 : EVOLUTION DE LA NOMENCLATURE COMPTABLE : DISPOSITIONS SPECIFIQUES AUX ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE POUR 2013

I. POINTS PARTICULIERS DE VIGILANCE

1. Création de comptes de stocks :

La ventilation du compte 6022 « Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique » a été modifiée, ainsi que celle des comptes de stocks et de variation de stocks correspondants (comptes 322x et 60322x).

Des comptes spécifiques ont été créés pour les dispositifs médicaux afin d'améliorer le suivi de ces dépenses qui représentent un enjeu financier important. Cette création s'est accompagnée de regroupement ou de suppression de comptes.

L'utilisation des nouveaux comptes créés au 1er janvier 2013 doit s'effectuer de la façon suivante :

- Maintien en l'état des comptes qui ne sont pas modifiés :

60223 « Matériel et fournitures médico-chirurgicales à usage unique stérile »,

60224 « Fournitures pour laboratoire »,

60226 « Appareils et fournitures de prothèses et d'orthopédie (y compris 602261-DMI liste mentionnée à l'article L. 162-22-7 et 602268-Autres) »,

60228 « autres fournitures médicales » ;

- Le compte nouvellement créé 60221 « Petit matériel médico-chirurgical non stérile, ligatures, sutures, pansements » reprend les anciens comptes 60221 « Ligatures, sondes », 60222 « Petit matériel médico-chirurgical non stérile » et 60227 « Pansements » ;

- Le compte 60228 « Autres fournitures médicales » reprend l'ancien compte 60225 « Fournitures d'imagerie médicale » (le libellé de ce dernier compte étant remplacé par le nouveau compte 60225 « fournitures d'endoscopie »).

- Les nouveaux comptes 60222x « dispositifs médicaux d'abord » et 60225x « fournitures d'endoscopie » sont alimentés selon les nouvelles modalités, en grande partie par éclatement du compte pré-existant 60223 « Matériel et fournitures médico-chirurgicales à usage unique stérile ».

- Le nouveau compte 60227 « fournitures de dialyse » est alimenté en partie par l'ancien compte 60223 « Matériel et fournitures médico-chirurgicales à usage unique stérile ».

Pour les comptes de stocks 322x, les comptables devront reprendre la balance d'entrée 2013, au vu des informations communiquées par les ordonnateurs. Les ordonnateurs devront indiquer à quels comptes ouverts au 1er janvier 2013 les stocks au 31/12/2012 devront être repris. Ces informations seront formalisées par un état signé de l'ordonnateur.

2. Créances irrécouvrables - Admissions en non valeur

La Cour des comptes a récemment fait des observations sur la persistance de mauvaises pratiques en matière d'admission en non-valeur des créances irrécouvrables de certains établissements publics de santé. Elle a notamment observé un maintien de ces créances au bilan, sans que la charge liée à la perte ne soit enregistrée. Ces pratiques sont de nature à affecter gravement la sincérité des comptes.

Pour les établissements publics de santé, la décision d'admission en non valeur d'une créance devenue irrécouvrable relève de l'ordonnateur. Ce dernier formalise l'admission en non valeur des créances présentées par le comptable public par une décision qu'il joint au mandat avec l'état des créances admises.

Il est rappelé que le comptable ne doit tirer aucune conséquence comptable de cette décision dès lors qu'il n'a pas reçu le mandat constatant la charge budgétaire induite par la décision du directeur. En effet, seule la présence de ce mandat permettra la validation, dans l'application Hélios, de la liste constituée lors de la présentation en non valeur effectuée préalablement par le comptable.

Par ailleurs, avant la mise en place de l'EPRD, certains établissements n'ont pas systématiquement émis les mandats nécessaires sur le compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables », faute de crédits budgétaires suffisants, laissant ainsi à leur bilan un montant, parfois important, de créances admises en non valeur.

Ces créances, qui figurent au débit du compte 4152 « créances admises en non valeur par l'ordonnateur », doivent être désormais apurées, car elles constituent des actifs fictifs qui ne peuvent demeurer au bilan en raison de l'obligation de sincérité et d'image fidèle.

A cet effet, il a été recommandé de mettre en place un plan d'apurement de ces créances, adapté à l'importance du stock et à l'échéance fixée pour la certification des comptes.

La mise en place du plan d'apurement précité doit marquer concrètement l'engagement de l'établissement à redresser la situation :

- par le montant annuel du compte 6541 « Créances admises en non valeur », qui doit être strictement supérieur au montant des admissions en non valeur décidées et prises en charge au cours de l'exercice démontrant ainsi que l'établissement entre dans une logique vertueuse permettant d'aboutir à un apurement définitif du compte 4152 ;
- par la durée d'apurement du stock du compte 4152, qui doit être la plus réduite possible et doit avoir été arrêtée après un échange avec le directoire, dans le cadre de la fixation de l'EPRD.
-

II. EVOLUTIONS APPORTÉES A LA NOMENCLATURE COMPTABLE

Les principales modifications apportées à la nomenclature comptable sont les suivantes :

1. Modifications de libellés de comptes :

- Les libellés des comptes 3221 « Ligatures, sondes », 3222 « Petit matériel médico-chirurgical non stérile », 3225 « Fournitures pour imagerie médicale » et 3227 « Pansements » sont modifiés pour tenir compte de la nouvelle ventilation des comptes de stocks et deviennent :
 - 3221 « Petit matériel médico-chirurgical non stérile, ligatures, sutures, pansements » ;
 - 3222 « Dispositifs médicaux d'abord » ;
 - 3225 « Fournitures d'endoscopie » ;
 - 3227 « Fournitures de dialyse ».

- Le libellé du compte 46311 « Fonds gérés par le gérant de tutelle préposé ou le directeur gérant d'affaires » est remplacé par « Fonds gérés par le mandataire judiciaire à la protection des majeurs ou le directeur ».

2. Création de comptes de classe 3 :

- Les comptes 32221 « Dispositifs médicaux d'abord parentéral », 32222 « Dispositifs médicaux d'abord digestif », 32223 « Dispositifs médicaux d'abord génito-urinaire », 32224 « Dispositifs médicaux d'abord respiratoire », 32225 « Autres dispositifs médicaux d'abord », 32251 « Fournitures d'endoscopie hors coelioscopie » et 32252 « Fournitures de coelioscopie » sont créés dans le compte de résultat principal.

3. Création de comptes de classe 4 :

- Les comptes 4282 « Dettes provisionnées pour congés à payer », 4382 « Charges sociales sur congés à payer » et 4482 « Charges fiscales sur congés à payer » sont créés : sont uniquement enregistrées à ce compte les charges afférentes au personnel ayant un contrat de droit privé, notamment les contrats aidés. Les personnels statutaires titulaires et les contractuels de droit public ne sont pas concernés.
- Les comptes 46315 « Fonds gérés par un régisseur sur ordre d'un mandataire judiciaire à la protection des majeurs » et 4635 « Régies hospitalisés et hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs » sont créés pour retracer les opérations des régies hébergés.

Les régies hébergés sont actuellement autorisées à distribuer l'argent de poche ou le reliquat de ressources (argent de vie), et à procéder à de menues dépenses nécessaires à la vie courante. Le régisseur peut également encaisser les sommes déposées par un tiers et distribuer cette somme à l'hébergé. Une régie de dépôt peut également être instituée.

- Compte 46315 « Fonds gérés par un régisseur sur ordre d'un mandataire judiciaire à la protection des majeurs » :

Le décret n° 2012-663 du 4 mai 2012 élargit le périmètre possible d'intervention du régisseur à l'encaissement des ressources et au paiement de toutes dépenses sur ordre du mandataire judiciaire à la protection des majeurs (MJPM).

Le compte 46315 est créé afin de retracer les opérations de gestion des fonds des personnes protégées par le régisseur agissant sur ordre du mandataire judiciaire à la protection des majeurs (MJPM).

- Compte 4635 « régies hospitalisés et hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs » :

Ce compte retrace les opérations faites dans le cadre d'une régie (de recettes, d'avances ou de recettes et d'avances) qui concernent les fonds des hébergés hors fonds gérés par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs : versement de l'argent de poche, menues dépenses, sommes remises par un tiers au profit de l'hébergé, etc.

Des précisions supplémentaires sur ces comptes seront apportées par une instruction spécifique relative aux modalités de gestion des fonds des hébergés en établissement public de santé ou médico-social. Une fiche technique sera prochainement diffusée, afin de définir les modalités d'utilisation de ces comptes.

4. Création de comptes de classe 6 :

- Les comptes 602221 « Dispositifs médicaux d'abord parentéral », 602222 « Dispositifs médicaux d'abord digestif », 602223 « Dispositifs médicaux d'abord génito-urinaire », 602224 « Dispositifs médicaux d'abord respiratoire », 602225 « Autres dispositifs médicaux d'abord », 602251 « Fournitures d'endoscopie hors coelioscopie » et 602252 « Fournitures de coelioscopie » sont créés dans le compte de résultat principal et les comptes de résultat annexes B,E,J,L,M,N,P,C.
- Les comptes 6032221 « Dispositifs médicaux d'abord parentéral », 6032222 « Dispositifs médicaux d'abord digestif », 6032223 « Dispositifs médicaux d'abord génito-urinaire », 6032224 « Dispositifs médicaux d'abord respiratoire », 6032225 « Autres dispositifs médicaux d'abord », 6032251 « Fournitures d'endoscopie hors coelioscopie » et 6032252 « Fournitures de coelioscopie » sont créés dans le compte de résultat principal.
- Le compte 62261 « Commissaires aux comptes – mission légale en application de l'article L. 6145-16 CSP » est créé afin de retracer les honoraires des commissaires aux comptes liés à la mission légale de certification des comptes des établissements publics de santé.
- Le compte 62268 « Autres », dédié aux autres honoraires y compris ceux relatifs à des missions de conseil, est créé. Les honoraires facturés au titre des conseils et prestations de service n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission légale de certification des comptes sont imputés à ce compte (exemple : mission de diagnostic, honoraires d'un avocat).

ANNEXE 3 : CADRES DE L'EPRD, DU PGFP ET DU TPER : EVOLUTIONS POUR 2013

I. Les cadres de l'EPRD et du PGFP

1. Le cadre de l'EPRD est modifié comme suit :

a) Modification du CRPP et des CRPA :

- Un nouveau chapitre 649 « Atténuation de charges- portabilité compte épargne temps (CET) » est créé en ressources. Il figure dans le titre 3 pour le CRPP, le titre 1 pour le CRPA A, le titre 4 pour les CRPA BEJ et le titre 2 pour les CRPA LMNPC.

b) Modification du TFP :

- Les libellés des chapitres d'annulations de titres et d'annulations de mandats sur exercices clos sont modifiés :
 - en emplois, le libellé de la ligne 071 devient « Annulations de titres sur exercices clos »,
 - en ressources, le libellé de la ligne 070 devient « Annulations de mandats sur exercices clos ».
- L'article D.6145-31 du code de la santé publique aménage la possibilité, pour les établissements, d'inclure dans les prévisions de recettes des produits non encore notifiés, mais qui sont prévus dans le contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM) ou dans un engagement contractuel spécifique, sous réserve de justifier ces montants¹. Il est alors précisé que dans ce cas, l'éventuelle approbation de l'état des prévisions de recettes et de dépenses dans sa globalité ne vaut pas engagement de notification par le directeur général de l'agence de santé.

2. Le cadre du PGFP n'est pas modifié.

II. Le cadre du TPER

Le cadre du TPER n'est pas modifié.

¹ Circulaire Interministérielle N° DGOS/PF1/DGFiP/CL1B/2011/170 du 11 mai 2011 relative aux évolutions d'ordre budgétaire et comptable à compter de l'exercice 2011 pour les établissements de santé antérieurement financés par dotation globale

ANNEXE 4 : COMPTE FINANCIER : EVOLUTIONS POUR L'EXERCICE 2012

I. Calendrier

L'article R.6145-44 du code de la santé publique précise que « le directeur arrête le compte financier et le transmet au conseil de surveillance au plus tard le 15 avril de l'exercice suivant en vue de son approbation ».

Toutefois, jusqu'à l'approbation des comptes de l'exercice 2012, la transmission du compte financier par le directeur au conseil de surveillance intervient au plus tard le 15 mai de l'exercice suivant celui auquel il se rapporte (en application de l'article 14 du décret n°2010-425 du 29 avril 2010 relatif à l'organisation financière et à l'investissement immobilier des établissements de santé).

II. Structure du nouveau compte financier

L'arrêté du 27 novembre 2012 relatif au compte financier des établissements publics de santé a précisé les modalités et le cadre de présentation du nouveau compte financier dans la perspective de la certification des comptes des établissements publics de santé.

Par ailleurs, les évolutions rapportées par les travaux de normalisation comptable¹ et les évolutions du plan de comptes² ont conduit à revoir les annexes spécifiques à l'état de la dette (états F3 et F3 bis).

La structure du nouveau compte financier distingue désormais deux parties, conformément à l'article R.6145-43 du code de la santé publique :

- les comptes annuels, c'est-à-dire le bilan, le compte de résultat et l'annexe, qui seront les éléments soumis à certification (première partie) ;
- les autres éléments, notamment ceux relatifs à l'analyse de l'exécution de l'EPRD, non soumis à certification (deuxième partie).

En conséquence, les états du compte financier ont été réorganisés (cf. annexes 1 et 2) et l'annexe a été enrichie de nouveaux états afin de compléter l'information financière et se rapprocher des prescriptions du plan comptable général (PCG) en terme de sincérité des comptes et d'image fidèle.

Le bilan (état E1) et le compte de résultat toutes activités confondues (état C3) sont inchangés.

¹ avis du CnoCP 2011-05 du 8 juillet 2011 relatif à l'information comptables des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique relevant (...) du CSP

² Ces évolutions tiennent à la création de schémas d'écritures relatifs à l'anticipation des opérations de remboursement en capital des emprunts *in fine* non arrivés à échéance (création du compte 1632) et au dispositif de remboursement anticipé temporaire d'emprunt (création du compte 1645)

L'annexe rénovée comprend désormais de nouveaux états en « rédaction libre ». Elle est structurée en quatre sous-parties incluant des états déjà existants et de nouveaux états dont l'élaboration relèvera soit de l'ordonnateur, soit du comptable :

- Les faits caractéristiques de l'exercice, les principes et méthodes comptables ;
- Une note relative aux postes de bilan ;
- Une note relative au compte de résultat ;
- Les autres informations.

La rédaction libre de l'annexe a vocation à compléter et commenter l'information donnée par le bilan et le compte de résultat. Elle doit mettre en évidence les faits susceptibles d'avoir une influence sur le jugement que l'on peut porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'établissement.

L'annexe doit être courte ; **seules les informations significatives, susceptibles d'éclairer utilement la lecture des comptes, doivent être présentées.**

Il convient de porter la mention « NEANT » sur les états vierges.

1. Les faits caractéristiques de l'exercice, les principes et méthodes comptables :

Cette première sous-partie de l'annexe comprend les états suivants créés pour le compte financier 2012 :

a) Principes et méthodes comptables (état I1)

L'établissement doit présenter les principes et méthodes comptables retenues de façon claire et brève. Cette partie doit rappeler que les comptes sont établis selon les principes généraux³. En outre, elle doit apporter des précisions dans les cas suivants lorsque :

- L'établissement a le choix entre plusieurs méthodes : la méthode retenue est alors mentionnée et si nécessaire justifiée (par exemple : méthode de comptabilisation des amortissements, méthode utilisée pour déterminer le montant des dépréciations des créances) ;
- L'établissement a utilisé une exception prévue par les textes ;
- Des modifications dans les méthodes d'évaluation sont intervenues par rapport à l'exercice précédent.

Les informations nécessaires à la compréhension des changements comptables doivent être fournies⁴.

Pour rappel :

³ Une phrase est suffisante pour rappeler que les comptes sont établis selon les principes généraux. Il n'est pas utile de rappeler que les comptes respectent les principes de continuité d'exploitation, d'indépendance des exercices, de prudence, etc. et ont pour objet de fournir une image fidèle.

⁴ Avis du CnoCP n° 2012-05 du 18 octobre 2012 relatif aux changements de méthodes comptables, changements d'estimations comptables et corrections d'erreurs

✓ Changements de méthodes comptables (par exemple, changement de méthode d'amortissement) :

Lorsqu'un changement de méthode comptable est effectué par l'établissement, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature du changement de méthode comptable ;
- pour l'exercice en cours et pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de l'ajustement pour chaque poste affecté des états financiers ;
- le montant de l'ajustement relatif aux exercices antérieurs aux exercices présentés, dans la mesure du possible.

Lorsqu'un changement est imposé par un texte applicable à l'établissement, celui-ci indique en outre les informations suivantes :

- le texte imposant le changement ;
- le cas échéant, le fait que le changement de méthodes comptables est mis en oeuvre conformément à des dispositions spécifiques ainsi que leur description.

Lorsqu'un changement est décidé par l'établissement, celui-ci rappelle les raisons pour lesquelles l'application de la nouvelle méthode comptable fournit des informations plus fiables et plus pertinentes.

Si l'application rétrospective est impraticable pour un ou plusieurs exercices présentés dans l'information comparative ou pour des exercices antérieurs aux exercices présentés, l'établissement indique les circonstances qui ont mené à cette situation et la date de début de l'application du changement de méthode comptable.

Les états financiers des exercices ultérieurs ne doivent pas reproduire ces informations.

✓ Changements d'estimation (par exemple, modification de la durée d'amortissement en cas de changement significatif dans les conditions d'utilisation du bien) :

L'établissement fournit des informations sur la nature et le montant de tout changement d'estimation comptable ayant une incidence sur l'exercice en cours ou dont il est prévu qu'il aura une incidence sur des exercices ultérieurs, sauf lorsqu'il est impraticable d'estimer l'incidence sur les exercices futurs.

Si le montant de l'incidence sur les exercices ultérieurs n'est pas indiqué parce que l'estimation est impraticable, cette situation est mentionnée en annexe.

✓ Corrections d'erreurs (par exemple, modification de la durée d'amortissement en vue de corriger une durée d'amortissement inadaptée dès l'origine aux conditions réelles d'utilisation du bien) :

Lorsqu'une correction d'erreur est effectuée par l'établissement, celui-ci mentionne les informations suivantes :

- la nature de l'erreur d'un exercice antérieur ;
- pour chaque exercice antérieur présenté, dans la mesure du possible, le montant de la correction pour chaque poste concerné des états financiers ;
- le montant de la correction au début du premier exercice présenté.

Exemple : les opérations de corrections d'erreur relatives aux provisions réglementées et provisions pour risques et charges.

Si le retraitement rétrospectif est impraticable pour un exercice antérieur spécifique, les circonstances qui ont mené à cette situation et une description de la manière et de la date à partir de laquelle l'erreur a été corrigée sont indiquées.

Les états financiers des exercices ultérieurs ne doivent pas reproduire ces deux natures d'informations.

b) Faits caractéristiques de l'exercice (état I2) et Circonstances qui empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre certains postes (état I3)

Ne doivent être mentionnés ici que les faits et circonstances ayant des incidences comptables.

Dans la plupart des cas, les circonstances qui empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre certains postes du bilan et du compte de résultat relèvent également des faits caractéristiques de l'exercice. Des informations peuvent ainsi être communes aux deux tableaux.

Exemples :

- information concernant les effectifs,
- information concernant les structures : ouverture/fermeture de services, création d'une communauté hospitalière de territoire, fusion, groupements divers....
- information concernant l'activité de l'exercice, évolution de la structure financière (emprunts, etc.).

Lorsque des circonstances empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre des postes de l'actif immobilisé, des informations complémentaires doivent être fournies sur ces circonstances et le cas échéant, les moyens qui permettent d'assurer la comparaison des exercices.

Exemples :

- Réserves : augmentation du poste due à l'affectation du résultat de l'année précédente,
- Stocks : augmentation du poste destinée à prévenir les difficultés d'approvisionnement des fournitures médicales,
- Dettes : augmentation du poste due à de nouveaux emprunts contractés pendant l'exercice.

c) Méthode utilisée pour la reconnaissance des produits de l'activité hospitalière (état I4)

L'objectif de cet état est de faire apparaître le montant de l'activité hospitalière normale et courante de l'établissement de santé sur l'exercice comptable.

Pour le compte financier de l'exercice 2012, cet état retrace la méthode utilisée pour le rattachement des produits de l'activité hospitalière.

Pour le compte financier de l'exercice 2013, cet état devrait être fusionné avec l'état I1.

2. Note relative aux postes de bilan

Cette partie comprend les états suivants :

- Tableau des provisions et des dépréciations (état F0),
- Tableau des subventions d'équipement transférables (état F1),
- Tableau retraçant les méthodes de calcul des amortissements et les éventuels changements (état F2),
- Etat de la dette financière à long et moyen terme (état F3),
- Informations complémentaires sur l'état de la dette financière à long et moyen terme (état F3 bis),
- Principes et méthodes d'évaluation (état F4),
- Etat des participations au 31/12/N (état F5),
- Evaluation et comptabilisation des stocks (état F6),
- Détail et évaluation des valeurs mobilières de placement (état F7),
- Tableau des restes à recouvrer (état F8),
- Tableau des restes à recouvrer au 31/12 sur hospitalisés et consultants (état F9),
- Tableau des immobilisations (état F10),
- Tableau des amortissements (état F11),
- Tableau de variation des capitaux propres et des provisions réglementées (état F12).

Les états F0, F1, F2, F3, F5, F8, F9 reprennent les annexes de l'ancien modèle de compte financier.

a) Etat de la dette financière à long et moyen terme (état F3)

Deux tableaux spécifiques ont été créés afin de retracer :

- 1) la situation du compte 1645 « Remboursements temporaires sur emprunts auprès des établissements de crédit » (comptes 16451 et 16452),
- 2) la situation des comptes 1631 « Emprunts obligataires remboursables in fine » et 1632 « Opérations sur capital non échu des emprunts obligataires remboursables in fine - anticipation du remboursement en capital »⁵.

Le montant global des comptes est renseigné et non le détail par emprunt ou ligne obligataire.

Pour les emprunts obligataires remboursables in fine, une ligne spécifique intitulée « Remboursement du capital des emprunts in fine arrivés à échéance dans l'année », permet de distinguer les opérations ayant donné lieu à un décaissement effectif, en raison de l'arrivée à échéance des emprunts.

Enfin, un tableau sur l'état récapitulatif par ligne obligataire (ventilation du compte 1631) a été ajouté.

Le dernier tableau « profil d'extinction de la dette de toute la dette financière à moyen et long terme existant au 31/12/... » est inchangé et continue à être renseigné par l'ordonnateur.

⁵ cf. Annexe 1, Circulaire interministerielle n°DGOS/PF1/DGFIP/CL1B/2012/269 du 6 juillet 2012.

b) Informations complémentaires sur l'état de la dette financière à long et moyen terme (état F3 bis)

L'objectif de cet état est de fournir des informations comptables relatives aux dettes financières, notamment complexes, et aux instruments dérivés.

Ce nouvel état complète l'état F3 sur la dette et reprend l'avis du CnoCP n° 2011-05 du 8 juillet 2011 relatif à l'information comptable des dettes financières et des instruments dérivés des entités à comptabilité publique. Il donne notamment des informations sur les emprunts complexes et les instruments dérivés.

c) Principes et méthodes d'évaluation (état F4)

Pour le compte financier de l'exercice 2012, cet état retrace :

- Pour les stocks, la méthode comptable adoptée pour évaluer les stocks et la méthode de détermination du coût (CMUP, PEPS) est précisée.

Pour le compte financier de l'exercice 2013, cet état devrait être fusionné avec l'état I1.

d) Evaluation et comptabilisation des stocks (état F6)

Cet état fournit, par nature de stocks, le montant de la valeur brute du stock à l'ouverture et à la clôture et les éventuelles dépréciations. Le compte 321 « Produits pharmaceutiques et produits à usage médical » est repris en raison de son importance pour les établissements.

e) Détail et évaluation des valeurs mobilières de placement (état F7)

Cet état fournit des éléments sur la situation des valeurs mobilières de placement à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, ainsi que les ajustements des dépréciations effectués compte tenu de la valeur de marché des titres.

f) Tableau des immobilisations (état F10) et Tableau des amortissements (état F11)

Ces états visent à donner une information quant aux mouvements ayant affecté les différents postes de l'actif immobilisé (immobilisations corporelles, incorporelles et financières).

L'état F10 fournit la valeur brute des immobilisations à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, les augmentations et diminutions de l'exercice.

De manière similaire, l'état F11 reprend le montant des amortissements cumulés au début et à la clôture de l'exercice, ainsi que les augmentations et diminutions de l'année.

g) Variation des capitaux propres et des provisions réglementées (état F12)

Cet état reprend le montant et la variation de l'exercice des postes du bilan correspondant aux capitaux propres et provisions réglementées.

Cette information permet de mesurer la modification des fonds propres de l'établissement et de donner un éclairage sur les comptes, notamment en cas de coexistence d'un résultat comptable bénéficiaire et d'une diminution de la situation nette ou inversement.

3. Note relative au compte de résultat

Cette partie de l'annexe comprend les rubriques suivantes :

- Eléments significatifs explicitant les comptes (état G1) ;
- État des subventions d'exploitation accordées par l'établissement (État G2) ;
- État des charges sur exercices antérieurs (État G3) ;
- Détail des recettes (État G4).

Les états G2 « état des subventions d'exploitation accordées par l'établissement » et G3 « état récapitulatif des charges sur exercices antérieurs » reprennent les annexes F6 et F7 de l'ancien modèle de compte financier.

Les nouveaux états sont :

a) Eléments significatifs explicitant les comptes (état G1)

Cet état, en « rédaction libre », est établi par l'ordonnateur. Cet état traite de tout élément significatif constituant le compte de résultat, notamment pour les charges et produits : exploitation, financier, exceptionnels et les impôts et taxes.

Exemples :

- provision pour risque et charge,
- cessions d'immobilisations,
- charges financières de caractère exceptionnel.

b) Détail des recettes (état G4)

Cet état détaille le montant des produits de l'activité (compte 73) pour le compte de résultat principal et les comptes de résultat annexes B,E,J,L,M,N,P. Il s'agit de disposer de la ventilation des recettes par compte de résultat.

4. Autres informations

Cette partie comprend les états suivants :

- État des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme (État H1),
- Honoraires du commissaire aux comptes (État H2),
- Tableau des effectifs (État H3),
- Événements significatifs postérieurs à la clôture (État H4),
- Information sur les aspects environnementaux (État H5).

L'état H1 « État des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme » reprend l'annexe F4 de l'ancien compte financier. Cet état comprend notamment toute information relative aux opérations de crédits bail, aux risques de pertes d'exploitation futures, aux augmentations potentielles futures d'activité.

Les nouveaux états, tous établis par l'ordonnateur, sont :

a) Honoraires du commissaire aux comptes (état H2)

Cet état reprend le montant total des honoraires facturés par chaque commissaire aux comptes figurant au compte de résultat de l'exercice, en séparant les honoraires facturés au titre de la mission légale de certification des comptes de ceux facturés au titre des conseils et prestations de services entrant dans les diligences directement liées à la mission de certification.

b) Tableau synthétique des effectifs (état H3)

Il s'agit de donner une information sur la ventilation par catégorie de l'effectif moyen.

c) Événements significatifs postérieurs à la clôture (état H4)

Dans le cas où un événement significatif n'ayant pas de lien direct avec la situation existant à la clôture de l'exercice survient entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes, une information est à fournir en annexe.

Les comptes doivent être ajustés en fonction de ces événements postérieurs.

Exemples :

- fermeture de service,
- attribution de nouvelles autorisations de soins,
- sinistre significatif intervenu après la date de clôture,
- mise en service d'une immobilisation majeure,
- décision de gestion importante annoncée après la date de clôture,
- litige dont la cause est postérieure à l'exercice.

d) Information sur les aspects environnementaux (état H5)

Cet état doit mentionner les passifs et les actifs éventuels en matière environnementale, dès lors qu'une obligation a été identifiée mais ne peut être estimée de manière suffisamment fiable ou dont la survenance présente une incertitude.

En outre, doivent être mentionnés :

- la description de la nature des passifs environnementaux d'importance significative (calendrier et conditions de règlement),
- la méthode choisie en matière de coûts de démantèlement et de restauration des sites,
- le montant des dépenses environnementales significatives,
- les aides publiques reçues ou promises, liées à la protection de l'environnement.

On entend par dépenses environnementales les dépenses effectuées en vue de prévenir, réduire ou réparer les dommages que l'établissement a occasionnés ou pourrait occasionner par ses activités, à l'environnement⁶. Ces coûts sont liés, entre autres,

- à l'élimination des déchets et aux efforts entrepris pour en limiter la quantité ;
- à la lutte contre la pollution des sols, des eaux de surface et des eaux souterraines ;
- à la préservation de la qualité de l'air et du climat ;
- à la réduction des émissions sonores, et
- à la protection de la biodiversité et du paysage.

Le traitement comptable adopté doit également être mentionné.

⁶ Recommandation CNC N°2003-R.02 du 21 octobre 2003.

Pièce jointe 1 : Les états du compte financier M21 de l'exercice 2012

N° de l'état	DENOMINATION	RESPONSABLE DE L'ELABORATION de l'état (préalablement, chaque état aura fait l'objet d'un ajustement par l'ordonnateur et le comptable)
	1ère partie : COMPTES ANNUELS	
E1	1. BILAN	Comptable
C3	2. COMPTE DE RÉSULTAT DE L'ÉTABLISSEMENT	Comptable
	3. ANNEXE	
	FAITS CARACTERISTIQUES DE L'EXERCICE, PRINCIPES ET METHODES COMPTABLES	
I1	Principes et méthodes comptables	Ordonnateur
I2	Faits caractéristiques de l'exercice	Ordonnateur
I4	Méthode utilisée pour la reconnaissance des produits de l'activité hospitalière	Ordonnateur
	NOTE RELATIVE AUX POSTES DE BILAN	
F0	Tableau des provisions et des dépréciations	Ordonnateur
F1	Tableau des subventions d'équipement transférables	Ordonnateur
F2	Méthodes utilisées pour le calcul des amortissements des immobilisations entrées dans le patrimoine au cours de l'exercice	Ordonnateur
F4	Principes et méthodes d'évaluation	Ordonnateur
F5	État des participations au 31 décembre de l'exercice	Ordonnateur
F6	Évaluation et comptabilisation des stocks	Ordonnateur
F7	Détail et évaluation des valeurs mobilières de placement	Ordonnateur
F3bis	Informations complémentaires sur l'état de la dette financière à long et moyen terme	Ordonnateur
F3	État de la dette financière à long et moyen terme	Ordonnateur et comptable
F8	Restes à recouvrer des exercices courant, précédent et antérieurs	Comptable
F9	Restes à recouvrer, au 31 décembre, sur hospitalisés et consultants	Comptable
F10	Tableau des immobilisations	Comptable
F11	Tableau des amortissements	Comptable
F12	Variation des capitaux propres et des provisions réglementées	Comptable
	NOTE RELATIVE AU COMPTE DE RESULTAT	
G1	Éléments significatifs explicitant les comptes	Ordonnateur
G2	État des subventions d'exploitation accordées par l'établissement	Ordonnateur
G3	État récapitulatif des charges sur exercices antérieurs	Ordonnateur et

		comptable
G4	Détail des recettes	Comptable
	AUTRES INFORMATIONS	
H1	État des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme	Ordonnateur
H2	Honoraires du commissaire aux comptes	Ordonnateur
H3	Tableau synthétique des effectifs	Ordonnateur
H4	Événements significatifs postérieurs à la clôture	Ordonnateur
H5	Information sur les aspects environnementaux	Ordonnateur
	Ile partie : ANALYSE DE L'EXECUTION DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES	
	1. EXECUTION DE L'EPRD	
A	SITUATION SYNTHETIQUE DES PREVISIONS ET REALISATIONS	
A1	Compte de résultat principal	Comptable
A2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable
A2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable
A2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable
A2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable
A3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable
A4	Tableau de financement	Comptable
B	SITUATION DETAILLEE DES PREVISIONS ET REALISATIONS	
B1	Compte de résultat principal	Comptable
B2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable
B2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable
B2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable
B2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable
B3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable
B4	Tableau de financement	Comptable
	2. RESULTATS	
C1	Compte de résultat par nature de l'activité principale	Comptable
C2.a	Compte de résultat par nature de l'activité annexe BEJLMNP	Comptable
C2.b	Compte de résultat par nature de l'activité annexe C	Comptable
C2.c	Compte de résultat par nature de l'activité annexe A	Comptable
C4	Détermination de la capacité d'autofinancement de l'exercice	Comptable
C5	Tableau de financement	Comptable
C6	Tableau de variation du fonds de roulement et de la trésorerie	Comptable
C7	Tableau de suivi du fonds de roulement	Comptable
	3. AFFECTATION DES RESULTATS	
D1	Comptes de résultat de l'établissement / affectation des résultats N-1	Ordonnateur et comptable
D6	Comptes de résultat principal et annexes / Situation des comptes 110 et 119 à la clôture de N	Ordonnateur
D2	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / détermination des résultats à affecter	Ordonnateur et comptable
D3	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / affectation des résultats	Ordonnateur
D4	Comptes de résultat annexes autres que A / détermination des résultats à	Ordonnateur et

	affecter	comptable
D5	Comptes de résultat annexes autres que A/affectation des résultats	Ordonnateur
D7	Comptes de résultat annexes / Situation des étalements du résultat 2009	Ordonnateur
	4. GESTION PATRIMONIALE ET FINANCIERE	
E2	La balance / activité principale	Comptable
E3	La balance / activités annexes	Comptable
E4	Les valeurs inactives	Comptable
	Ille partie : SIGNATURES	

Pièce jointe 2 : Numérotation des états du compte financier

N° de l'état	Ancienne Dénomination (compte financier exercice 2011)	Responsable	N° de l'état	Nouvelle Dénomination (compte financier exercice 2012)	Responsable
				I- COMPTES ANNUELS	
E1	BILAN	Comptable	E1	BILAN	Comptable
C3	COMPTE DE RÉSULTAT DE L'ÉTABLISSEMENT	Comptable	C3	COMPTE DE RÉSULTAT DE L'ÉTABLISSEMENT	Comptable
				ANNEXE	
				FAITS CARACTERISTIQUES DE L'EXERCICE, PRINCIPES ET METHODES COMPTABLES	
I1	Principes et méthodes comptables		I1	Principes et méthodes comptables	Ordonnateur
I2	Faits caractéristiques de l'exercice		I2	Faits caractéristiques de l'exercice	Ordonnateur
I3	Circonstances qui empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre certains postes		I3	Circonstances qui empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre certains postes	Ordonnateur
I4	Méthode utilisée pour la reconnaissance des produits de l'activité hospitalière		I4	Méthode utilisée pour la reconnaissance des produits de l'activité hospitalière	Ordonnateur
				NOTE RELATIVE AUX POSTES DE BILAN	
F0	Tableau des provisions et des dépréciations	Ordonnateur	F0	Tableau des provisions et des dépréciations	Ordonnateur
F1	Tableau des subventions d'équipement transférables	Ordonnateur	F1	Tableau des subventions d'équipement transférables	Ordonnateur
F2	Méthodes utilisées pour le calcul des amortissements des immobilisations entrées dans le patrimoine au cours de l'exercice	Ordonnateur	F2	Méthodes utilisées pour le calcul des amortissements des immobilisations entrées dans le patrimoine au cours de l'exercice	Ordonnateur
F4	Principes et méthodes d'évaluation		F4	Principes et méthodes d'évaluation	Ordonnateur
F5	État des participations au 31 décembre de l'exercice	Ordonnateur	F5	État des participations au 31 décembre de l'exercice	Ordonnateur
F6	Évaluation et comptabilisation des stocks		F6	Évaluation et comptabilisation des stocks	Ordonnateur
F7	Détail et évaluation des valeurs mobilières de placement		F7	Détail et évaluation des valeurs mobilières de placement	Ordonnateur
	Non pas de F3		F3bis	Informations complémentaires sur l'état de la	Ordonnateur

				dette financière a long et moyen terme	
F3	État de la dette financière a long et moyen terme	Ordonnateur et comptable	F3	État de la dette financière a long et moyen terme	Ordonnateur et comptable
F8	Restes a recouvrer des exercices courant, précédent et antérieurs	Comptable	F8	Restes a recouvrer des exercices courant, précédent et antérieurs	Comptable
F9	Restes a recouvrer, au 31 décembre, sur hospitalisés et consultants	Comptable	F9	Restes a recouvrer, au 31 décembre, sur hospitalisés et consultants	Comptable
F10	Tableau des immobilisations		F10	Tableau des immobilisations	Comptable
F11	Tableau des amortissements		F11	Tableau des amortissements	Comptable
F12	Variation des capitaux propres et des provisions réglementées		F12	Variation des capitaux propres et des provisions réglementées	Comptable
				NOTE RELATIVE AU COMPTE DE RESULTAT	
			G1	Éléments significatifs explicitant les comptes	Ordonnateur
F6	État des subventions d'exploitation accordées par l'établissement	Ordonnateur	G2	État des subventions d'exploitation accordées par l'établissement	Ordonnateur
F7	État récapitulatif des charges sur exercices antérieurs	Ordonnateur et comptable	G3	État récapitulatif des charges sur exercices antérieurs	Ordonnateur et comptable
			G4	Détail des recettes	Comptable
				AUTRES INFORMATIONS	
F4	État des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme	Ordonnateur	H1	État des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme	Ordonnateur
H2	Honoraires du commissaire aux comptes		H2	Honoraires du commissaire aux comptes	Ordonnateur
H3	Tableau synthétique des effectifs		H3	Tableau synthétique des effectifs	Ordonnateur
H4	Événements postérieurs à la clôture significatifs		H4	Événements postérieurs à la clôture significatifs	Ordonnateur
H5	Information sur les aspects environnementaux		H5	Information sur les aspects environnementaux	Ordonnateur
				II- ANALYSE DE L'EXECUTION DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES	
	EXECUTION DE L'EPRD			EXECUTION DE L'EPRD	

A	SITUATION SYNTHETIQUE DES PREVISIONS ET REALISATIONS		A	SITUATION SYNTHETIQUE DES PREVISIONS ET REALISATIONS	
A1	Compte de résultat principal	Comptable	A1	Compte de résultat principal	Comptable
A2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable	A2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable
A2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable	A2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable
A2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable	A2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable
A2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable	A2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable
A3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable	A3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable
A4	Tableau de financement	Comptable	A4	Tableau de financement	Comptable
B	SITUATION DETAILLEE DES PREVISIONS ET REALISATIONS		B	SITUATION DETAILLEE DES PREVISIONS ET REALISATIONS	
B1	Compte de résultat principal	Comptable	B1	Compte de résultat principal	Comptable
B2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable	B2.a	Comptes de résultat annexes B, J et E	Comptable
B2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable	B2.b	Comptes de résultat annexes L, M, N et P	Comptable
B2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable	B2.c	Compte de résultat annexe C	Comptable
B2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable	B2.d	Compte de résultat annexe A	Comptable
B3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable	B3	Tableau de passage des résultats à la CAF	Comptable
B4	Tableau de financement	Comptable	B4	Tableau de financement	Comptable
	RESULTATS			RESULTATS	
C1	Compte de résultat par nature de l'activité principale	Comptable	C1	Compte de résultat par nature de l'activité principale	Comptable

C2.a	Compte de résultat par nature de l'activité annexe BEJLMNP	Comptable	C2.a	Compte de résultat par nature de l'activité annexe BEJLMNP	Comptable
C2.b	Compte de résultat par nature de l'activité annexe C	Comptable	C2.b	Compte de résultat par nature de l'activité annexe C	Comptable
C2.c	Compte de résultat par nature de l'activité annexe A	Comptable	C2.c	Compte de résultat par nature de l'activité annexe A	Comptable
C4	Détermination de la capacité d'autofinancement de l'exercice	Comptable	C4	Détermination de la capacité d'autofinancement de l'exercice	Comptable
C5	Tableau de financement	Comptable	C5	Tableau de financement	Comptable
C6	Tableau de variation du fonds de roulement et de la trésorerie	Comptable	C6	Tableau de variation du fonds de roulement et de la trésorerie	Comptable
C7	Tableau de suivi du fonds de roulement	Comptable	C7	Tableau de suivi du fonds de roulement	Comptable
	AFFECTATION DES RESULTATS			AFFECTATION DES RESULTATS	
D1	Comptes de résultat de l'établissement / affectation des résultats N-1	Ordonnateur et comptable	D1	Comptes de résultat de l'établissement / affectation des résultats N-1	Ordonnateur et comptable
D6	Comptes de résultat principal et annexes / Situation des comptes 110 et 119 à la clôture de N	Ordonnateur	D6	Comptes de résultat principal et annexes / Situation des comptes 110 et 119 à la clôture de N	Ordonnateur
D2	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / détermination des résultats à affecter	Ordonnateur et comptable	D2	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / détermination des résultats à affecter	Ordonnateur et comptable
D3	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / affectation des résultats	Ordonnateur	D3	Comptes de résultat principal et annexe DNA et SIC / affectation des résultats	Ordonnateur
D4	Comptes de résultat annexes autres que A / détermination des résultats à affecter	Ordonnateur et comptable	D4	Comptes de résultat annexes autres que A / détermination des résultats à affecter	Ordonnateur et comptable
D5	Comptes de résultat annexes autres que A/affectation des résultats	Ordonnateur	D5	Comptes de résultat annexes autres que A/affectation des résultats	Ordonnateur
D7	Comptes de résultat annexes / Situation du compte 119	Ordonnateur	D7	Comptes de résultat annexes / Situation des étalements du résultat	Ordonnateur
	GESTION PATRIMONIALE ET FINANCIERE			GESTION PATRIMONIALE ET FINANCIERE	
E2	La balance / activité principale	Comptable	E2	La balance / activité principale	Comptable

		e			
E3	La balance / activités annexes	Comptable	E3	La balance / activités annexes	Comptable
E4	Les valeurs inactives	Comptable	E4	Les valeurs inactives	Comptable