

## **Circulaire n° DHOS/F4/2005/535 du 2 décembre 2005 relative à la mise en œuvre en 2006 du nouveau régime budgétaire et comptable applicable aux établissements de santé publics et privés antérieurement financés par dotation globale**

02/12/2005

Direction de l'hospitalisation et de l'organisation des soins  
Sous-direction des affaires financières  
Bureau de la gestion financière et comptable des établissements de santé (F4)

Le ministre de la santé et des solidarités à Mesdames et Messieurs les directeurs des agences régionales de l'hospitalisation (pour exécution) ; Mesdames et Messieurs les préfets de région, Directions régionales des affaires sanitaires et sociales (pour information) ; Mesdames et Messieurs les préfets de département Directions départementales des affaires sanitaires et sociales (pour diffusion et exécution) ; Mesdames et messieurs les directeurs des établissements de santé (pour exécution)

Date d'application : immédiate

**Résumé** : modalités de mise en œuvre pour l'exercice 2006 du nouveau régime budgétaire et comptable des établissements de santé publics et privés antérieurement financés par dotation globale

**Mots-clés** : EPRD, régime budgétaire, procédure budgétaire, calendrier budgétaire

### **Textes de référence :**

- **décret n°2005-1474 du 30 novembre 2005** relatif à l'état prévisionnel des recettes et des dépenses et modifiant le code de la santé publique.
- Circulaire n° 528 du 30 novembre 2005 relative à la nomenclature budgétaire et comptable 2006

### **Textes abrogés ou modifiés :**

Circulaire n° DHOS/F2/F4/2004/416 du 1er septembre 2004 relative à la procédure budgétaire 2005 des établissements sanitaires antérieurement financés par dotation globale mentionnés au a, b, c de l'article L.162-22-6 du code de la sécurité sociale.

**Circulaire n° DHOS/F4/2005/351 du 25 juillet 2005** relative au nouveau régime budgétaire et comptable des établissements de santé

Le **décret n° 2005-1474 du 30 novembre 2005**, relatif à l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD), pris en application de la réforme du régime budgétaire et comptable introduite par l'**ordonnance n°2005-406 du 2 mai 2005**, est paru au Journal Officiel du 1er décembre 2005. Les principales modalités de mise en œuvre de cette réforme sont détaillées dans la présente circulaire qui reprend pour l'essentiel et précise les spécifications techniques diffusées en annexe à la **circulaire n° 351 du 25 juillet 2005**. Des arrêtés fixeront dans les prochains jours le cadre de l'EPRD et des documents l'accompagnant ainsi que la nomenclature comptable et budgétaire 2006 déjà diffusée par circulaire n°528 du 28 novembre 2005.

## **1/ Opérations de clôture de l'exercice budgétaire et comptable 2005**

### **11/ Opérations de rattachement des charges et des produits à l'exercice 2005**

#### **111/ Principe de contre-passation**

La nouvelle procédure de rattachement, dite procédure de contre-passation, s'applique à l'ensemble des rattachements de charges et produits, hormis celle concernant les intérêts courus non échus qui ne change pas. Cette nouvelle procédure s'applique dès la clôture de l'exercice 2005.

A la clôture de l'exercice, les charges à payer et produits à recevoir sont enregistrés respectivement en classe 6 et en <https://affairesjuridiques.aphp.fr/textes/circulaire-n-dhosf42005535-du-2-decembre-2005-relative-a-la-mise-en-oeuvre-en-2006-du-nouveau-regime-budgetaire-et-comptable-applicable-aux-etablissements-de-sante-publics-et-privés-antérieur/>

classe 7, sans changement par rapport au dispositif actuel.

Au cours de l'exercice suivant, les comptes de la classe 6 sont crédités par le débit des comptes de charges à rattacher, et les comptes de la classe 7 sont débités par le crédit des comptes de produits à recevoir.

### Exemple d'écritures de rattachement de charges



Budgétairement, l'opération de contre-passation s'analyse comme une neutralisation anticipée de la charge résultant de la mise en paiement des mandats, dès lors que les crédits correspondants ont déjà été consommés lors de l'enregistrement du rattachement. La contre-passation se traduit par un mandat d'annulation qui emporte rétablissement des crédits sur l'exercice en cours, sur le compte de charges concerné. Seuls doivent être inscrits au compte de résultat prévisionnel de l'exercice en cours les crédits nécessaires à l'enregistrement de la différence entre le montant de la dépense et le montant du rattachement. Ainsi la différence éventuelle entre le montant rattaché et le montant réellement mandaté s'impute sur le compte de charge intéressé et non sur un compte de charges exceptionnelles comme par le passé.

De même pour les produits, l'opération de contre-passation représente une neutralisation anticipée de recettes mises en recouvrement alors que les produits correspondants ont déjà été pris en compte budgétairement et se traduit par un titre d'annulation sur le compte de produit concerné. Seule la différence entre le montant du rattachement et le montant de la recette effectivement mis en recouvrement figure au compte de résultat prévisionnel.

Exceptionnellement, si à la clôture de l'exercice, un compte de classe 6 présentait un solde créditeur ou un compte de classe 7 un solde débiteur, il convient de les apurer et de constater respectivement un produit ou une charge sur exercice antérieur (compte 772 ou 672).

### 112/ Rattachement des produits du 4e trimestre d'activité 2005

Les recettes d'activité du 4e trimestre 2005 n'auront pas fait l'objet d'une valorisation à la clôture de l'exercice et l'arrêté du directeur de l'ARH fixant le montant des sommes dues à ce titre ne pourra en conséquence pas être produit avant cette clôture. Il importe cependant que ces recettes soient rattachées au résultat de l'exercice 2005.

Les procédures de rattachement des produits devront donc être mises en œuvre en veillant tout particulièrement à estimer au plus juste chacun des postes concernés :

- Les prestations d'hospitalisation (toutes les prestations, y compris celles financées sur la base d'un forfait) ;
- Les consultations et actes externes ;
- Les médicaments et dispositifs médicaux facturables en sus des prestations d'hospitalisation.

Une mauvaise appréciation de ces produits attendus aurait pour conséquence de fausser à la fois le résultat de l'exercice 2005 et le résultat de l'exercice 2006. Ainsi une sous-estimation des produits rattachés minorerait le résultat 2005 et majorerait artificiellement le résultat 2006, une surestimation aurait des conséquences inverses.

Afin de limiter de tels écarts, il est conseillé d'utiliser en fin de journée complémentaire les possibilités de valorisation offertes par MAT2A avant validation du fichier d'activité.

### 12/ Journée complémentaire 2005

Le principe d'une journée complémentaire d'un mois est maintenu. L'ordonnateur a donc la possibilité de procéder aux opérations d'ordre et aux opérations de rattachement jusqu'au 31 janvier 2006.

Compte tenu de la nouvelle procédure d'approbation tacite des délibérations budgétaires, il est conseillé de prendre la dernière décision modificative le plus tôt possible et, le cas échéant, de demander une approbation expresse lorsque celle-ci permettrait de respecter l'échéance du 31 janvier. Cette difficulté d'harmonisation du calendrier de clôture et du calendrier des décisions modificatives ne se présentera plus à la clôture 2006, dès lors que la date limite pour la dernière décision modificative sera fixée au 31 décembre (cf. § 43).

### **13/ Date limite de présentation du compte administratif**

Une disposition de la réforme du régime budgétaire et comptable prévoit de ramener du 30 juin N+1 au 31 mai N+1 la date limite de présentation du compte administratif de l'exercice N. Cette disposition ne s'applique pas au compte administratif de l'exercice 2005 qui devra faire l'objet d'une délibération avant le 30 juin 2006.

Toutefois, dans un souci de bonne gestion, il est recommandé de produire les comptes de l'exercice clos le plus tôt possible.

### **2/ Procédure budgétaire 2006**

#### **21/ Le rapport préliminaire**

Le conseil d'administration a délibéré sur un rapport préliminaire présenté par le directeur de l'établissement et transmis au directeur de l'ARH au plus tard le 31 octobre 2005.

Ce rapport présente notamment les objectifs et prévisions d'activité de l'établissement pour l'année 2006 ainsi que l'adaptation des moyens nécessaires pour remplir les missions imparties par le projet d'établissement conformément aux engagements pris au contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens. Il peut également comporter toutes informations que l'établissement juge nécessaire de porter à la connaissance du directeur de l'ARH en vue de la fixation des dotations et forfaits annuels pour l'exercice à venir. Avant que les arrêtés fixant ces dotations et forfaits ne soient pris, les directeurs d'établissement qui le souhaitent pourront être entendus par le directeur de l'ARH selon des modalités et un calendrier qu'il déterminera.

A l'appui du rapport préliminaire sont produites des prévisions de recettes et de dépenses relatives aux activités sociales, médico-sociales et de formation des personnels paramédicaux et de sages femmes, activités suivies en compte de résultat prévisionnel annexe. Ces informations permettent aux établissements concernés de rentrer dans la procédure contradictoire avec les autorités de tarification conformément aux dispositions du code de l'action sociale et des familles d'une part et aux dispositions introduites par le [décret n° 2005-723 du 29 juin 2005](#) relatif au régime budgétaire des écoles et instituts de formation de certains professionnels de santé d'autre part.

#### **22/ Le calendrier de la procédure**

Le nouveau calendrier budgétaire prend en compte, d'une part, le calendrier des travaux parlementaires aboutissant à la promulgation de la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) en décembre et, d'autre part, la nécessité de disposer d'informations sur les tarifs, dotations et forfaits pour construire l'EPRD, lesquelles sont publiées selon un calendrier qui a comme point de départ la promulgation de la LFSS .

##### **a) Calendrier de fixation des dotations et de vote de l'EPRD**

- Promulgation de la LFSS au plus tard le 31 décembre 2005 ;
- Arrêtés fixant les objectifs nationaux dans les 15 jours suivant la promulgation de la LFSS, soit au plus tard le 15 janvier 2006;
- Arrêtés fixant les tarifs de prestations nationaux, les coefficients géographiques, les dotations régionales (dotations annuelles de financement, dotations annuelles complémentaires et dotations MIGAC) et les forfaits annuels dans les 15 jours suivant la publication des arrêtés précédents, soit au plus tard le 30 janvier 2006 ;
- Le directeur de l'ARH arrête dans les 15 jours suivant la publication des arrêtés ci-dessus les dotations et forfaits annuels des établissements, soit au plus tard le 15 février ;
- Les établissements disposent d'un mois pour faire délibérer le conseil d'administration sur l'EPRD et le transmettre à l'ARH, soit au plus tard le 15 mars ;
- Dans l'hypothèse où ce calendrier ne pourrait pas être respecté, les établissements disposent d'un délai de 30 jours à compter de la notification des arrêtés fixant les dotations et forfaits annuels pour transmettre l'EPRD à l'ARH après délibération du conseil d'administration.

Ainsi, la date limite de transmission de l'EPRD à l'ARH est fixé au 15 mars, lorsque le directeur de l'ARH est en mesure de notifier les arrêtés fixant les dotations et forfaits des établissements avant le 15 février. La date de transmission varie lorsque ces notifications interviennent après le 15 février.

Dans l'hypothèse où l'EPRD n'est pas adopté par le conseil d'administration au plus tard le 15 mars ou dans un délai de 30 jours suivant la notification des dotations et forfaits, le directeur de l'ARH arrête l'EPRD et le rend exécutoire. Dans ce cas les crédits inscrits à chacun des chapitres de l'EPRD présentent un caractère limitatif.

## **b) Calendrier d'approbation de l'EPRD**

L'EPRD est réputé approuvé, sauf opposition du directeur de l'ARH, à l'issue d'un délai de 30 jours :

- suivant sa réception par le directeur de l'ARH ;
- ou suivant la notification des dotations et forfaits à l'établissement dans le cas où l'EPRD aurait été transmis antérieurement à cette notification.

## **23/ Modalités d'approbation**

### **a) Approbation tacite**

Le principe retenu est un régime d'approbation tacite qui se substitue au précédent régime qui reposait sur une approbation expresse, par le directeur de l'ARH, du budget par groupes fonctionnels. Il est fondé sur la nouvelle répartition des responsabilités entre les établissements et les agences régionales de l'hospitalisation et concrétise le fait que l'EPRD ne constitue plus une demande de moyens mais une prévision de recettes et de dépenses.

Durant le délai de 30 jours, le directeur de l'ARH peut :

- soit garder le silence. Dans ce cas la délibération sera exécutoire à l'expiration du délai ;
- soit s'opposer par écrit à l'exécution de la délibération ;
- soit approuver expressément la délibération. Cette approbation expresse est maintenue pour répondre aux situations d'urgence, lorsqu'il est nécessaire d'exécuter une décision financière sans attendre l'expiration du délai de 30 jours. Cette procédure doit cependant garder un caractère exceptionnel.

Une fois le délai de 30 jours écoulé, et en l'absence d'observation formulée par le directeur de l'ARH, l'EPRD devenu exécutoire est transmis au comptable de l'établissement.

C'est durant ce même délai d'approbation tacite que doivent être arrêtés par l'ARH les tarifs de prestations servant de base au calcul du ticket modérateur.

### **b) Refus d'approbation par le directeur de l'ARH**

Lorsque durant le délai d'approbation tacite, le directeur de l'ARH a fait connaître son opposition au projet d'EPRD, à réception du courrier précisant le motif du refus d'approbation, le directeur de l'établissement dispose d'un délai de 15 jours pour présenter au conseil d'administration un nouveau projet d'EPRD intégrant les observations ayant motivé le refus d'approbation. Si ce nouvel EPRD n'est pas adopté par le conseil d'administration ou s'il ne tient pas compte des observations formulées par le directeur de l'ARH, ce dernier arrête l'EPRD. Dans ce cas, les crédits inscrits présentent un caractère limitatif qui s'apprécie au niveau de chacun des chapitres, tout au long de l'exercice.

### **c) Motifs de refus d'approbation**

Compte tenu de la portée nouvelle de l'approbation de l'EPRD, il est apparu nécessaire de préciser les motifs pour lesquels le directeur de l'ARH pourrait s'opposer aux propositions transmises par l'établissement. L'accent est mis sur la sincérité des prévisions de recettes et de dépenses inscrites à l'EPRD et sur le respect des équilibres fondamentaux ; équilibres des comptes de résultat prévisionnels des activités sociales, médico-sociales et de formation et, équilibre budgétaire et financier pour l'ensemble de l'EPRD. Des motifs d'opposition plus spécifiques aux nouvelles modalités de financement sont également définis.

De fait, une partie des recettes inscrites à l'EPRD de l'établissement résulte d'un arrêté préalable du directeur de l'ARH. Les montants ainsi arrêtés sont déterminés en tenant compte de paramètres dont certains peuvent être propres à l'établissement et après que celui-ci ait pu faire connaître ses objectifs et contraintes particulières dans le cadre du rapport préliminaire transmis en octobre de l'année précédente. Il est rappelé que ce rapport a vocation à servir de support à un échange entre les établissements et l'ARH avant que les décisions fixant les dotations et forfaits de chaque établissement ne soient arrêtées. En conséquence, une prévision de recettes qui s'écarterait des montants ainsi arrêtés par le directeur de l'ARH serait de nature à motiver un refus d'approbation du projet d'EPRD.

La prévision budgétaire résulte également pour partie d'une prévision d'activité qui a pu faire l'objet d'une première analyse dans le cadre de l'examen du rapport préliminaire. Les prévisions de recettes établies sur la base de l'activité prévisionnelle et des tarifs de prestations nationaux doivent être réalistes en volume, conformes aux autorisations dont bénéficie l'établissement et compatibles avec les objectifs quantifiés du schéma régional d'organisation sanitaire ou du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens. Dans le cas contraire, le directeur de l'ARH est fondé à s'opposer à l'EPRD.

De même si des engagements pris dans le cadre du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens devaient avoir une traduction budgétaire dans le courant de l'exercice, ils doivent être retranscrits de façon sincère et réaliste dans l'EPRD. Il en est ainsi également des mesures que l'établissement serait amené à prendre en application d'un plan de redressement ou d'un plan de retour à l'équilibre.

En application de l'article L. 6143-4, les annexes obligatoires (cf. § 3.3) présentées à l'appui de l'EPRD ne sont pas soumises à approbation et ne peuvent, en conséquence, à elles seules suffire à motiver un refus d'approbation. Toutefois, en l'absence de transmission au directeur de l'ARH d'une ou plusieurs de ces annexes le délai d'approbation tacite est suspendu.

Les décisions prises en matière budgétaire et tarifaire par le directeur de l'agence régionale de l'hospitalisation sont motivées et publiées dans les conditions prévues par le code de la santé publique.

### **3/ Préparation et présentation de l'EPRD 2006**

#### **31/ Contenu de l'EPRD**

L'EPRD se compose d'un compte de résultat prévisionnel principal et d'un compte de résultat prévisionnel annexe, pour chacune des activités annexes, d'une part et d'un tableau de financement prévisionnel unique d'autre part. La liaison entre les comptes de résultat prévisionnels et le tableau de financement est assurée par un tableau de passage du résultat prévisionnel à la capacité d'autofinancement prévisionnelle (CAF).

Chaque compte de résultat prévisionnel ainsi que le tableau de financement font l'objet d'une présentation synthétique, par titres, et d'une présentation détaillée, par chapitres.

Les titres ne constituent qu'un simple niveau de présentation de l'EPRD et non plus un niveau de vote et d'approbation de l'EPRD comme cela était le cas avec les groupes fonctionnels.

Le cadre de présentation de l'EPRD figure en annexe I et II.

##### *Le compte de résultat prévisionnel principal*

Le compte de résultat prévisionnel principal (CRPP) retrace l'ensemble des opérations d'exploitation antérieurement suivies en section d'exploitation du budget général. Sa présentation par titres ou par chapitres est sensiblement la même que celle de l'ancienne section d'exploitation. Une différence notable, toutefois, apparaît avec une ligne sous le total des charges et des produits prévisionnels autorisant l'inscription d'un résultat prévisionnel (excédent ou déficit). Ce résultat prévisionnel est repris dans le tableau de constitution de la CAF prévisionnelle.

##### *Les comptes de résultat prévisionnels annexes*

Chacune des activités annexes fait l'objet d'une prévision et d'un suivi des charges et produits d'exploitation sur un compte de résultat prévisionnel annexe (CRPA).

Les CRPA des unités de soins de longue durée, des activités sociales et médico-sociales et des écoles et instituts de formation sont présentés en équilibre, dans le sens où ils ne peuvent afficher de résultat prévisionnel. Leur présentation doit garantir un équilibre strict entre les charges et les produits prévisionnels.

Cette exigence n'est pas requise pour le CRPA de la dotation non affectée aux services hospitaliers et des services industriels et commerciaux qui peut afficher un résultat prévisionnel excédentaire.

Aucun des CRPA ne peut recevoir de subvention d'équilibre du CRPP.

*Le tableau de passage du résultat prévisionnel à la CAF prévisionnelle*

<https://affairesjuridiques.aphp.fr/textes/circulaire-n-dhosf42005535-du-2-decembre-2005-relative-a-la-mise-en-oeuvre-en-2006-du-nouveau-regime-budgetaire-et-comptable-applicable-aux-etablissements-de-sante-publics-et-privés-antérieur/>

L'EPRD introduit, au delà de sa dimension budgétaire, une dimension financière qui se traduit, en particulier, par un tableau de liaison entre les comptes de résultat prévisionnels et le tableau de financement. Cette liaison permet de reconstituer la CAF prévisionnelle (ou le cas échéant l'Insuffisance d'AutoFinancement - IAF), qui alimente le tableau de financement prévisionnel, à partir du résultat prévisionnel.

La CAF est ainsi reconstituée selon la méthode dite additive :

Résultat net de l'exercice  
+ dotations aux amortissements et aux provisions (C 68)  
- reprises sur amortissements et provisions (C 78)  
+ valeur nette comptable des éléments d'actif cédés (C 675)  
- produits des cessions d'éléments d'actifs (C 775)  
- quote-part des subventions d'investissement virées au compte de résultat (C 777)  

---

= CAF (si positif) ou IAF (si négatif)

Le tableau de détermination de la CAF prévisionnelle est alimenté par le résultat prévisionnel des seuls comptes de résultat principal et de la dotation non affectée ainsi que par les charges et produits non décaissables de l'ensemble des comptes de résultat prévisionnels.

A la clôture de l'exercice le résultat constaté sur chacun des comptes de résultat annexes est également pris en compte.

Il convient de noter également que le compte 775 " Produits des cessions d'éléments d'actifs " constitue à la fois une recette du compte de résultat prévisionnel, neutralisée lors du calcul de la CAF, et une ressource figurant dans le titre 3 du tableau de financement prévisionnel.

#### *Le tableau de financement prévisionnel*

Le tableau de financement est unique. Il retrace l'ensemble des opérations qui affectent la situation financière et patrimoniale de l'établissement et présente les ressources en capital de l'année et l'emploi qui en est fait.

La CAF (ou l'IAF) prévisionnelle déterminée comme indiqué ci-dessus constitue une ressource (ou un emploi) du tableau de financement prévisionnel.

Au final, les prévisions du tableau de financement corrigées de la CAF (ou de l'IAF) permettent de dégager la variation prévisionnelle du fonds de roulement, celle-ci constituant la ligne d'équilibre global de l'EPRD. Il s'agit là d'une différence essentielle par rapport à la section d'investissement dont le résultat annuel venait augmenter ou diminuer l'excédent cumulé de ladite section d'investissement sans rendre directement lisible l'impact des opérations de l'exercice sur la situation bilantielle de l'établissement.

#### Présentation synthétique

La présentation synthétique de l'EPRD fait apparaître pour chacun des comptes de résultat prévisionnel, principal et annexes, ainsi que pour le tableau de financement prévisionnel le montant des recettes et des dépenses prévisionnelles par titres. Le tableau de détermination de la capacité d'autofinancement prévisionnelle fait le lien entre les comptes de résultat prévisionnel et le tableau de financement.

L'éventuel apport ou prélèvement sur le fonds de roulement constitue la variable d'équilibre du tableau de financement, présenté par titres également, et plus généralement de l'EPRD.

L'EPRD synthétique comporte également, à titre d'information, un tableau reprenant la variation prévisionnelle du fonds de roulement et la complète par la variation prévisionnelle du besoin en fonds de roulement afin de faire apparaître la prévision de variation de la trésorerie.

#### Présentation détaillée

Chaque compte de résultat prévisionnel ainsi que le tableau de financement fait l'objet d'une présentation détaillée par <https://affairesjuridiques.aphp.fr/textes/circulaire-n-dhosf42005535-du-2-decembre-2005-relative-a-la-mise-en-oeuvre-en-2006-du-nouveau-regime-budgetaire-et-comptable-applicable-aux-etablissements-de-sante-publics-et-privés-antérieur/>



chapitres. Cette présentation détaillée fait apparaître le montant des dépenses et des recettes réalisées en N-2, en N-1 et prévues pour l'année N.

Les prévisions pour l'exercice N, relatives aux comptes de résultat prévisionnels, font apparaître une distinction entre les moyens nécessaires à la reconduction et ceux destinés à la couverture des mesures nouvelles. Bien que cette distinction ne soit plus fondée dans la logique de la tarification à l'activité, elle conserve toute sa pertinence pour les activités qui demeurent financées au moyen d'une dotation annuelle ainsi que l'ensemble des activités suivies en compte de résultat prévisionnel annexe.

### **32/ Conditions d'équilibre de l'EPRD**

La ligne d'équilibre global de l'EPRD est constituée par la variation prévisionnelle du fonds de roulement. Cela se traduit pour chacune des composantes de l'EPRD par des conditions d'équilibre différentes suivant la nature des activités et leurs modalités de financement.

Pour les activités sociales et médico-sociales ainsi que les activités de formation suivies dans un CRPA, le principe d'une présentation équilibrée demeure la règle. Le total des charges doit être égal au total des produits. Cet équilibre strict peut, comme par le passé, résulter de l'incorporation d'un excédent ou d'un déficit antérieur. Un excédent antérieur peut, en effet, faire l'objet d'une reprise venant partiellement couvrir les charges d'exploitation inscrites au CRPA, et un déficit, s'il ne peut être couvert par une reprise sur la réserve de compensation, est incorporé aux charges d'exploitation du CRPA dans les mêmes conditions que par le passé.

Le compte de résultat prévisionnel principal et le compte de résultat prévisionnel de la DNA peuvent être présentés en équilibre ou faire apparaître un excédent prévisionnel.

Enfin, par dérogation, le CRPP peut présenter un déficit prévisionnel à condition que le prélèvement sur le fonds de roulement qui résulte du tableau de financement prévisionnel soit compatible avec la situation financière générale de l'établissement et avec le plan global de financement pluriannuel annexé à l'EPRD.

La sincérité des évaluations des prévisions de recettes et de dépenses peut conduire à anticiper un déficit prévisionnel, soit du fait d'une insuffisance conjoncturelle des recettes prévisionnelles par rapport aux dépenses courantes de l'établissement, soit pour couvrir le financement d'une dépense non pérenne à partir d'excédents antérieurs inscrits au compte de report à nouveau excédentaire. Un déséquilibre présentant des caractéristiques davantage structurelles doit immédiatement faire l'objet de propositions de nature à rétablir l'équilibre budgétaire et financier dans les meilleurs délais.

### **33/ Les tarifs de prestations**

Le schéma cible de la réforme du financement des établissements de santé prévoit, pour les activités de médecine, chirurgie et obstétrique, une facturation complète des séjours sur la base des tarifs nationaux de prestations. Pour 2005, un dispositif dérogatoire a été prévu par l'article 33 de la loi n° 2003-1199 du 18 décembre 2003 de financement de la sécurité sociale. Ce dispositif prévoyait que les tarifs nationaux de prestations ne serviraient pas de base au calcul de la participation de l'assuré. Ainsi le ticket modérateur demeurerait calculé sur la base des tarifs de prestations arrêtés par le directeur de l'agence régionale de l'hospitalisation selon les conditions et modalités applicables antérieurement à la réforme du financement.

Le III de l'article 8 de l'[ordonnance n°2005-1112 du 1er septembre 2005](#) portant diverses dispositions relatives aux établissements de santé proroge ce dispositif dérogatoire pour 2006.

### **34/ Les annexes à l'EPRD**

Demeurent annexés à l'EPRD les avis de la commission médicale d'établissement et du comité technique d'établissement, l'état de répartition des charges par catégories tarifaires ainsi que le rapport de présentation établi par le directeur qui comporte notamment une analyse des équilibres généraux, une explication des principales hypothèses retenues en dépenses et en recettes et une présentation des principales évolutions par rapport à l'année précédente.

Parmi les autres annexes devant obligatoirement être jointes à l'EPRD, deux présentent un caractère nouveau.

*Le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés*

Au tableau des emplois permanents se substitue un tableau prévisionnel des effectifs rémunérés. Il s'agit d'un tableau annexé à l'EPRD et élaboré en cohérence avec ce dernier. Cela signifie donc que la valorisation de l'effectif inscrit au tableau correspond aux dépenses prévisionnelles figurant dans le titre 1 de chaque compte de résultat prévisionnel de l'EPRD.

Il porte sur l'ensemble des effectifs, médicaux et non médicaux, et fait apparaître distinctement les effectifs et dépenses prévisionnels correspondant aux emplois permanents et ceux relatifs aux emplois non permanents. Le modèle de tableau prévisionnel figure en annexe III .

#### *Le plan global de financement pluriannuel (PGFP) des investissements*

Le plan global de financement pluriannuel constitue désormais à la fois un élément constitutif du projet d'établissement et une annexe à l'EPRD. En tant que volet du projet d'établissement il est soumis à délibération du conseil d'administration et approbation par le directeur de l'ARH tandis que l'annexe à l'EPRD n'est pas soumise à approbation.

Sa présentation, à l'appui de l'EPRD est destinée à, d'une part, vérifier que le tableau de financement présenté est conforme à la programmation à moyen terme des investissements et de leur financement et, d'autre part, permettre une actualisation annuelle de cette programmation pour tenir compte des réalisations effectives.

L'obligation de produire un PGFP dans le cadre de la présentation d'un projet d'établissement, disposition introduite par l'ordonnance du 2 mai 2005 qui a modifié l'article L.6143-2 du code de la santé publique, ne s'applique qu'aux projets d'établissements présentés à compter de cette date.

Toutefois l'absence de PGFP approuvé dans ce nouveau cadre ne dispense pas les établissements de présenter un tel document en annexe à l'EPRD. Le PGFP présenté à cette occasion aura un caractère indicatif mais permettra néanmoins d'apprécier les conditions d'équilibre de l'EPRD et du tableau de financement dans la perspective des engagements futurs envisagés par les établissements.

L'EPRD doit ainsi être considéré comme une tranche annuelle d'exécution du PGFP. Un modèle de PGFP est présenté en annexe IV.

## **4/ Gestion de l'EPRD**

### **41/ Principe des crédits évaluatifs**

#### *Principe des crédits évaluatifs*

Les chapitres, et a fortiori les comptes d'exécution, comportent, en recettes et en dépenses, des crédits évaluatifs à l'exception de ceux fixés par un arrêté ministériel qui comportent des crédits limitatifs.

Le caractère évaluatif des crédits signifie que l'ordonnateur peut engager, liquider et mandater une dépense sur un compte non doté ou insuffisamment doté à l'EPRD approuvé, sous réserve que cette dépense ne bouleverse pas l'économie générale de l'EPRD. Il en va de même pour l'inscription d'une recette supplémentaire.

L'autre conséquence immédiate du caractère évaluatif des crédits est que l'autorisation budgétaire qui est donnée porte sur une enveloppe globale représentative de la totalité des crédits ouverts à l'EPRD. Cette enveloppe doit servir à l'engagement et au mandatement de l'ensemble des dépenses.

Deux exceptions à ce principe

- Une liste de chapitres dont les crédits conservent un caractère limitatif est arrêtée par les ministres chargés du budget, de la santé et de la sécurité sociale.

Figuretront sur cette liste les chapitres correspondant à la rémunération des personnels permanents, médicaux et non médicaux. Cette distinction entre personnels permanents et personnels temporaires a nécessité une modification de la nomenclature. Elle maintient donc un contrôle a priori sur le niveau des dépenses de personnels permanents qui repose



sur l'idée que l'augmentation des crédits sur ces chapitres correspond à la création de postes supplémentaires et engageant une dépense pérenne pour l'établissement, justifie un passage devant le conseil d'administration et une approbation par le directeur de l'ARH.

Présentent donc un caractère limitatif pour tous les comptes de résultat prévisionnels (principal et annexes) les chapitres suivants :

Pour le personnel non médical :

6411 - Personnel titulaire et stagiaire

6413 - Personnel sous contrat à durée indéterminée

Pour le personnel médical :

6421 - Praticiens hospitaliers temps plein et temps partiel

6422 - Praticiens attachés renouvelables de droit

6425 - Permanence des soins

- Pour les activités suivies en compte de résultat annexe, à l'exception de la DNA, il est par ailleurs fait obligation de respecter le total des crédits ouverts en charges d'exploitation. Cette restriction importante apparaît justifiée au regard du mode de financement des activités concernées (médico-sociales et écoles paramédicales) qui demeure dans une logique d'approbation préalable des dépenses. En conséquence, le caractère évaluatif des crédits s'apprécie sous la double réserve du respect des crédits autorisés sur les chapitres présentant un caractère limitatif (personnels permanents) d'une part, et du respect du total des crédits autorisés au compte de résultat prévisionnel d'autre part. A cette réserve près que les crédits sont fongibles.

Enfin, il convient de rappeler que pour les EHPAD, les soins de longue durée et les maisons de retraite, le respect des autorisations par section tarifaire continue de s'appliquer sous la responsabilité de l'ordonnateur.

#### **42/ Suivi de l'exécution**

Compte tenu du lien instauré entre les prévisions d'activité, de recettes et de dépenses, et du caractère évaluatif des crédits, un nouveau dispositif de suivi de l'exécution de l'EPRD est mis en place. Il constitue une contrepartie à la plus grande liberté et souplesse de gestion accordée au directeur de l'établissement.

Afin de s'assurer que l'EPRD est exécuté conformément aux prévisions, le directeur, qui doit, comme par le passé tenir une comptabilité des dépenses engagées, présente au conseil d'administration, à l'issue de chaque quadrimestre, un état comparant les réalisations aux prévisions sur la période considérée.

Cet état comparatif porte à la fois sur l'activité, les recettes et les dépenses. Le modèle d'état de suivi quadrimestriel sera fixé par arrêté. Cet état de suivi est établi à l'issue de chaque quadrimestre civil (situations fin avril, fin août et fin décembre). Le choix s'est porté sur une périodicité quadrimestrielle afin de ne pas multiplier inutilement la production de tels états. En effet, si la périodicité trimestrielle avait été retenue, le 2<sup>e</sup> trimestre n'aurait pas été présenté avant septembre alors qu'à cette période le 2<sup>e</sup> quadrimestre est achevé.

Il est élaboré, principalement, à partir des données transmises par le comptable du Trésor enrichies des informations dont dispose l'ordonnateur, relatives aux dépenses engagées non mandatées et aux recettes attendues dont les titres n'ont pas encore été émis.

Lorsqu'un écart est constaté entre les prévisions initiales et les réalisations, et en fonction de l'origine et du niveau de cet écart, l'EPRD fait l'objet d'une décision modificative modifiant soit les prévisions de recettes, soit les prévisions de dépenses, soit les deux simultanément, et le cas échéant, le résultat prévisionnel ainsi que la variation prévisionnelle du fonds de roulement.

L'objectif est ici d'ajuster l'EPRD aux réalités de gestion auxquelles l'établissement se trouve confronté. L'EPRD de par son caractère prévisionnel constitue un outil de pilotage qui peut nécessiter des ajustements infra annuels en fonction de l'atteinte ou non des objectifs que l'établissements s'était fixé.

L'état et la délibération correspondante sont transmis au directeur de l'ARH.

#### **43/ Décisions modificatives et virements de crédits**

Le régime des décisions modificatives est maintenu même si l'EPRD, et plus particulièrement le principe du caractère évaluatif des crédits, doit apporter une plus grande souplesse de gestion, et en conséquence réduire le recours à de telles décisions modificatives.

Il sera toutefois nécessaire de recourir à une décision modificative, soumise aux instances de l'établissement et à l'approbation du directeur de l'ARH dans les mêmes conditions que celles applicables à l'EPRD, dans certaines situations.

#### Situations rendant nécessaire une décision modificative

- Certains chapitres présentent un caractère limitatif. Il s'agit des chapitres correspondant à la rémunération des personnels permanents ou la totalité des chapitres lorsque l'EPRD a été arrêté d'autorité par le directeur de l'ARH. Lorsque l'un de ces chapitres est insuffisamment doté pour engager une dépense, l'ordonnateur est tenu de présenter une décision modificative afin d'abonder le ou les chapitres concernés. En l'absence d'une telle opération, le comptable public, dont le contrôle de la disponibilité des crédits s'exerce au niveau des chapitres, sera fondé à refuser la prise en charge des mandats correspondants.

- Une dépense engagée sur un compte éventuellement non doté ou insuffisamment doté à l'EPRD approuvé, ne doit pas entraîner un bouleversement de l'économie générale de l'EPRD. Il s'agit là de respecter la compétence du conseil d'administration qui s'est prononcé sur un EPRD, dans des conditions d'équilibre déterminées, et de l'ARH qui a approuvé l'EPRD dans ces mêmes conditions. Si une dépense imprévue ou mal évaluée est de nature à remettre en cause les conditions de cet équilibre, fut-il déjà assuré au moyen d'un prélèvement sur le fonds de roulement, une décision modificative doit être présentée au conseil d'administration.

- Pour les activités sociales et médico-sociales ainsi que pour les activités de formation suivies en compte de résultat prévisionnel annexe, le respect du montant total des crédits alloué s'impose. En conséquence toute modification du montant total des charges inscrit au compte de résultat prévisionnel annexe, concernant l'une de ces activités, doit faire l'objet d'une décision modificative.

- Dans le cadre du suivi de l'exécution de l'EPRD, un bilan comparatif des prévisions et réalisations est effectué à échéances régulières. Lorsque ce rapprochement des prévisions et des réalisations en termes d'activité, de recettes ou de dépenses fait apparaître un écart incompatible avec le respect de l'EPRD, une décision modificative doit être proposée par l'établissement afin de tenir compte des dernières réalisations connues et de leur impact sur le résultat final. Il appartiendra au gestionnaire d'apprécier le caractère réversible ou non de l'écart constaté. Si un tel écart présente un caractère conjoncturel dont on peut raisonnablement estimer qu'il sera compensé au cours de l'exercice, il n'y a pas lieu de présenter de décision modificative. Le directeur de l'ARH dispose à cet égard également d'un pouvoir d'appréciation et peut demander la présentation d'une décision modificative lors même que l'établissement ne l'aurait pas fait spontanément.

- Enfin, une décision modificative peut être demandée par le directeur de l'ARH dans l'hypothèse où le montant des dotations et forfaits accordés à l'établissement est modifié ou en cas de modification des tarifs de prestations en cours d'exercice.

#### *Date limite de transmission de la dernière décision modificative*

La date limite de transmission des décisions modificatives, qui antérieurement était fixée au 15 novembre pour celles modifiant le montant de la dotation globale et des tarifs et au 31 janvier pour les autres, est remplacée par une date unique fixée au 31 décembre de l'exercice auquel elles se rapportent.

Compte tenu du délai d'approbation tacite de 30 jours et de la durée de la journée complémentaire maintenue à un mois, il est nécessaire d'instaurer une date limite de transmission des décisions modificatives qui permette de laisser courir le délai d'approbation tout en garantissant que celles-ci auront un caractère exécutoire afin la fin de la journée complémentaire.

Pour les chapitres à crédits évaluatifs, ce nouveau calendrier est sans incidence. Tous les virements de crédits entre ces chapitres sont possibles durant la journée complémentaire pour procéder aux opérations d'ordre de fin d'exercice. De plus, si cela s'avérait nécessaire, il est possible de mandater une dépense au delà du crédit inscrit.

Pour les chapitres à crédits limitatifs, il sera par contre nécessaire d'anticiper les opérations de rattachement des charges à l'exercice afin de permettre un ajustement éventuel des dotations inscrites sur ces chapitres dans le cadre de la dernière décision modificative.

Ce changement de la date limite de présentation de la dernière décision modificative ne s'applique pas à la clôture de l'exercice 2005.

#### *Virements de crédits*

L'ordonnateur conserve la possibilité d'effectuer, en cours d'exercice, des virements de crédits entre les chapitres, à l'exception des chapitres comportant des crédits à caractère limitatif. Ces virements sont portés à la connaissance du comptable de l'établissement ainsi que du conseil d'administration et du directeur de l'ARH.

### **5/ Dispositions applicables aux établissements privés antérieurement financés par dotation globale.**

Le champ de la réforme couvre l'ensemble des établissements de santé, publics et privés, antérieurement financés par dotation globale.

Concernant les établissements privés, les dispositions introduites par la réforme s'appliquent sous réserve des règles d'organisation et de fonctionnement de droit privé qui leur sont spécifiques.

Ainsi les dispositions des § 2 et 3 de la présente circulaire relatives au calendrier et à la procédure budgétaire ainsi qu'à la préparation et à la présentation de l'EPRD s'appliquent dans leur intégralité, à l'exception des dispositions relatives aux comptes de résultats prévisionnels annexes. Comme dans le régime antérieur, les établissements de santé privés gérant des activités sociales, médico-sociales ou de formation de personnels paramédicaux doivent tenir une comptabilité séparée pour le suivi de ces activités.

Les dispositions relatives à la gestion de l'EPRD (§ 4) s'appliquent également, à l'exception de celles relatives à la distinction entre crédits évaluatifs et crédits limitatifs (§ 41) qui ne présente pas de caractère opérant en comptabilité privée.

Enfin, je vous rappelle que pour accompagner la mise en œuvre de cette réforme qui, au delà de ses aspects purement techniques, impose également une approche culturelle nouvelle de l'outil budgétaire, un dispositif de formation doit permettre de former près de 4 000 personnes avant la fin de cette année. En complément, un dossier complet sur la réforme est mis en ligne sur le site internet du ministère, [sante.gouv.fr](http://sante.gouv.fr) ( rubrique : accès simplifié par thème / financement des établissements de santé).

Vous voudrez bien me tenir informé, sous le présent timbre, des difficultés que vous pourriez rencontrer à l'occasion de la mise en œuvre de la présente circulaire.

Pour le ministre de la santé et des solidarités, et par délégation,  
Le directeur de l'hospitalisation et de l'organisation des soins, Jean CASTEX

#### **Annexes**

- Annexe I - Cadre de présentation de l'EPRD synthétique
- Annexe II - Cadre de présentation de l'EPRD détaillé
- Annexe III - Maquette du tableau prévisionnel des effectifs rémunérés
- Annexe IV - Maquette du plan global de financement pluriannuel

**Vous pouvez consulter la circulaire en PDF**