



INSTRUCTION

N° 03-072-M22 du 18 décembre 2003

NOR : BUD R 03 00072 J

Texte publié au **Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique**

ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX

ANALYSE

Modifications apportées au plan comptable M22 au 1er janvier 2004

Date d'application : 01/01/2004

MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; ÉTABLISSEMENT MÉDICO-SOCIAL ;
SERVICES MÉDICO-SOCIAUX ; COMPTABILITÉ M22 ; NOMENCLATURE

DOCUMENTS À ANNOTER

Instruction n°03-036-M0 du 5 juin 2003
Instruction n°02-074-M22 du 12 septembre 2002
Instruction n°01-104-M22 du 16 novembre 2001
Instruction n°00-097-M22 du 14 décembre 2000

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPG	RF	T	DOM	TOM							

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

6^{ème} Sous-direction - Bureau 6B

SOMMAIRE

1. OBLIGATION D'OUVERTURE D'UNE SECTION D'INVESTISSEMENT POUR LES SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX.....	4
2. UNIFORMISATION DES RÈGLES D'AFFECTATION DES RÉSULTATS.....	5
2.1. Répartition des compétences	5
2.2. Affectation du résultat d'exploitation du budget général.....	5
2.3. Affectation du résultat d'exploitation des budgets annexes des epsms autres que la dotation non affectée (DNA)	6
2.4. Affectation du résultat d'exploitation de la dotation non affectée (DNA).....	6
2.5. Résultat de la section d'investissement.....	6
3. VENTILATION DU COMPTE 616 "PRIMES D'ASSURANCE"	7
4. RÉCAPITULATION GÉNÉRALE.....	7
4.1. Annexe 1 :.....	7
4.1.1. Comptes à créer au 1 ^{er} janvier 2004.....	7
4.1.2. Comptes à supprimer au 1 ^{er} janvier 2004.....	8
4.2. Annexe 2.....	8
4.2.1. Comptes à créer au 1 ^{er} janvier 2004.....	8
4.2.2. Comptes à supprimer au 1 ^{er} janvier 2004.....	9
4.3. Annexe 3.....	9
4.3.1. Comptes à créer au 1 ^{er} janvier 2004.....	9
4.3.2. Comptes à supprimer au 1 ^{er} janvier 2004.....	10
4.4. Annexe 4 (comptes à créer uniquement au 1 ^{er} janvier 2004)	10

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Circulaire DGCL/FL3/DGAS/5B/DGCP/6B n°2003-50332 du 12 novembre 2003 portant diverses mesures d'ordre budgétaire et comptable concernant les établissements et les services publics sociaux et médico-sociaux.	11
ANNEXE N° 2 : Schéma comptable d'affectation d'un immeuble à une structure de coopération	26

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des trésoriers gérant des établissements et des services publics sociaux et médico-sociaux les principales modifications apportées au plan comptable M22 à compter de l'exercice 2004.

Ces modifications ont fait l'objet d'un arrêté interministériel relatif au plan comptable M22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux communaux, intercommunaux, départementaux et interdépartementaux, relevant du I de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF). Cet arrêté, en cours de publication au Journal officiel, comprend 4 annexes :

- l'annexe 1 : plan comptable des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux autres que les centres d'aide par le travail (CAT) et les centres d'hébergement et de réinsertion sociale (CHRS) ayant une activité de production et de commercialisation ;
- l'annexe 2 : plan comptable simplifié des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux autres que les CAT et les CHRS ayant une activité de production et de commercialisation, dont la capacité ne dépasse pas 100 lits ou places ;
- l'annexe 3 : plan comptable des CAT et CHRS ayant une activité de production et de commercialisation ;
- l'annexe 4 : plan comptable des budgets annexes de production et de commercialisation des CAT et CHRS.

De plus, une circulaire interministérielle DGCL/FL3/DGAS/5B/DGCP/6B n°2003-50332 du 12 novembre 2003 portant diverses mesures d'ordre budgétaire et comptable concernant les établissements et services publics sociaux et médico-sociaux, qui figure en annexe de la présente instruction, décrit le fonctionnement des comptes nouvellement créés et apporte des précisions quant à la comptabilisation de l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) et du tarif dépendance dans les établissements hébergeant des personnes âgées.

Ces deux textes tiennent compte de la parution du décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003 relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière et aux modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles, et des établissements mentionnés au 2° de l'article L.6111-2 du code de la santé publique.

Ce décret, qui vient en application de la loi n°2002-02 du 2 janvier 2002 rénovant l'action sociale et médico-sociale, unifie le régime budgétaire, comptable et financier des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux et précise les règles de tarification des établissements et services rentrant dans le champ de l'action sociale et médico-sociale défini par l'article L.312-1 du CASF.

En conséquence, sont abrogés :

- le décret n°58-1202 du 11 décembre 1958 relatif aux hôpitaux et aux hospices publics à l'exception de son article 1^{er} ;
- le décret n°59-1510 du 29 décembre 1959 relatif aux dispositions financières et comptables à adopter à l'égard des hôpitaux et hospices publics ;
- le décret n°61-9 du 3 janvier 1961 relatif à la comptabilité, au budget et au prix de journée de certains établissements publics ou privés ;
- le décret n°88-279 du 24 mars 1988 relatif à la gestion budgétaire et comptable et aux modalités de financement de certains établissements sociaux et médico-sociaux à la charge de l'Etat ou de l'assurance-maladie ;
- le décret n°99-317 du 26 avril 1997 du 26 avril 1999 relatif à la gestion budgétaire et comptable des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes.

Compte tenu de son importance, le décret du 22 octobre 2003 donnera lieu à des textes d'application. Une mise à jour globale du tome 1 "cadre comptable" de l'instruction budgétaire et comptable M22 est en cours. La confection du tome 2 "cadre budgétaire" sera relancée.

Certaines modalités de ce décret en liaison avec les modifications apportées au plan comptable M22 à compter de l'exercice 2004 peuvent être d'ores et déjà explicitées.

1. OBLIGATION D'OUVERTURE D'UNE SECTION D'INVESTISSEMENT POUR LES SERVICES PUBLICS SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX

L'article 79 du décret du 22 octobre 2003 est rédigé de la manière suivante : *" Les activités sociales et médico-sociales relevant du I de l'article L.312-1 qui sont gérées par une collectivité territoriale ou un centre communal ou intercommunal d'action sociale sont retracées dans un budget annexe de cette collectivité ou de cet établissement. Les règles budgétaires et tarifaires propres aux établissements publics sociaux et médico-sociaux, fixées au chapitre I^{er} du présent titre, sont applicables à ce budget annexe (...)."*

En vertu de cet article, *l'ensemble des services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local autre qu'un établissement public de santé (EPS) et un établissement public social et médico-social (EPSMS), dispose d'une section d'exploitation et d'une section d'investissement.*

Le traitement budgétaire et comptable est revu en conséquence. Il convient d'affecter les biens au service concerné.

L'affectation est une procédure qui consiste à transférer la jouissance d'un bien avec les droits et obligations (entretien et amortissements des biens) qui s'y attachent, tout en conservant à la collectivité ou à l'établissement "affectant" la propriété du bien.

Lorsque les services ne sont pas dotés de la personnalité morale, ils n'ont pas la propriété des biens qu'ils utilisent, lesquels demeurent la propriété de la collectivité locale ou de l'établissement public dont ils relèvent. Ceux-ci sont simplement affectés, c'est-à-dire qu'ils sont destinés à permettre leur fonctionnement.

L'affectation à un budget annexe se traduit par un transfert, dans la comptabilité du budget annexe, des éléments d'actif (et le cas échéant de passif) du patrimoine de l'entité qui a créé ce budget. Dans le budget de l'affectant, le compte 181 "compte de liaison : affectation à ..." est débité par le crédit de la subdivision intéressée d'un des comptes 211 à 216 ou 218, après réintégration à ce compte des amortissements éventuellement pratiqués. Il est crédité par le débit du compte 16 en cas de transfert d'emprunt.

Dans le budget annexe, les immobilisations sont enregistrées pour leur valeur brute au débit du compte 21 par le crédit du compte 181. Les montants de l'emprunt et de l'amortissement éventuellement transférés sont respectivement comptabilisés à la subdivision intéressée du compte 16 et du compte 28.

L'amortissement des immobilisations est obligatoire en M22, quelle que soit la capacité du service public social et médico-social. Dans le cas où les biens affectés n'auraient pas été amortis dans la collectivité ou l'établissement public de rattachement (exemple : CCAS d'une commune de moins de 3500 habitants), il convient, avant le transfert des biens, de reconstituer ces amortissements par opération d'ordre budgétaire faisant intervenir, en débit, le compte 1068 "excédents de fonctionnement capitalisés" et, en crédit, le compte 28 "amortissements". Cette opération doit faire l'objet d'une délibération de la collectivité locale ou de l'établissement public de rattachement. Elle est également conditionnée par un solde créditeur suffisant au compte 1068.

Le compte 181 représente donc, dans chacune des comptabilités, la contrepartie des éléments d'actif et de passif transférés.

C'est dans ce cadre là que le compte 10222 "Fonds de compensation de la TVA (FCTVA)" est créé. *Il ne doit être utilisé que* dans les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes de collectivités et établissements publics locaux eux-mêmes éligibles au FCTVA. Les conditions d'utilisation de ce compte figurent dans la circulaire en annexe de la présente instruction.

Il est par ailleurs rappelé que, conformément aux dispositions de la circulaire DGCL/FL3/DGAS/5B/DGCP/6B/6C n°2003-253 du 27 mai 2003 (diffusée par l'instruction n°03-036-M0 du 5 juin 2003), les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local autre qu'un EPS ou un EPSMS, *non soumis à tarification*, peuvent opter pour la même comptabilité que la collectivité ou l'établissement public de rattachement ou pour la comptabilité M22.

Par exemple, un foyer-logement, budget annexe d'un CCAS, qui n'est ni habilité à l'aide sociale, ni tarifé au titre des soins et ni tarifé au titre de la dépendance peut être géré en M14 ou en M22 (si l'une de ces conditions vient à être remplie, le foyer-logement doit être obligatoirement géré en M22).

A contrario, en application de l'article 135 du décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003, les services d'aide à domicile sont désormais soumis à tarification (fixée par arrêté du président du conseil général du département d'implantation) : ils sont par conséquent obligatoirement gérés en budgets annexes M22.

2. UNIFORMISATION DES RÈGLES D'AFFECTATION DES RÉSULTATS

L'article 50 du décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003 uniformise le régime d'affectation des résultats et met ainsi fin à la pluralité des règles applicables en la matière.

2.1. RÉPARTITION DES COMPÉTENCES

L'affectation des résultats est *décidée par l'autorité de tarification compétente*.

Toutefois, conformément à l'article 53 du décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003, les établissements et services publics peuvent fixer eux-mêmes, dans le cadre d'une délibération, l'affectation de leur résultat lorsque les recettes issues de la tarification du budget pour lequel le résultat est affecté, représentent moins de la moitié des recettes d'exploitation.

Concernant les établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes (EHPAD), ils peuvent fixer eux-mêmes l'affectation du résultat de la section tarifaire hébergement si les produits relatifs à l'hébergement, versés par le département, représentent moins de la moitié des recettes d'exploitation de cette section tarifaire.

2.2. AFFECTATION DU RÉSULTAT D'EXPLOITATION DU BUDGET GÉNÉRAL

Désormais, l'ensemble des établissements publics sociaux et médico-sociaux (EPSMS) peut affecter le résultat excédentaire de l'exercice N :

- soit à la réduction des charges d'exploitation du budget général de l'exercice au cours duquel il est constaté (N+1), ou de l'exercice qui suit (N+2) ;
- soit au financement de mesures d'investissement ;
- soit au financement de mesures d'exploitation du budget général n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel il est affecté (N+1) ;
- soit à un compte de réserve de compensation ;
- soit à un compte de réserve de trésorerie dans la limite du besoin en fonds de roulement, tel que défini à l'article 47 du décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003.

Le déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation. Pour le surplus éventuel, celui-ci est imputé aux charges d'exploitation du budget général de l'exercice en cours (N+1) ou de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté (N+2).

Les services publics sociaux et médico-sociaux, budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local autre qu'un EPS et un EPSMS, appliquent les mêmes règles.

2.3. AFFECTATION DU RÉSULTAT D'EXPLOITATION DES BUDGETS ANNEXES DES EPSMS AUTRES QUE LA DOTATION NON AFFECTÉE (DNA)

Les budgets annexes des établissements publics sociaux et médico-sociaux appliquent les mêmes règles d'affectation, y compris les budgets annexes de production et de commercialisation des CAT (article 131) et CHRS (article 158). Le résultat excédentaire de l'exercice N est alors affecté :

- soit à la réduction des charges d'exploitation du budget annexe de l'exercice au cours duquel il est constaté (N+1), ou de l'exercice qui suit (N+2) ;
- soit au financement de mesures d'investissement ;
- soit au financement de mesures d'exploitation du budget annexe n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel il est affecté (N+1) ;
- soit à un compte de réserve de compensation ;
- soit à un compte de réserve de trésorerie dans la limite du besoin en fonds de roulement, tel que défini à l'article 47 du décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003.

Le déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation. Pour le surplus éventuel, celui-ci est imputé aux charges d'exploitation du budget annexe de l'exercice en cours (N+1) ou de l'exercice suivant celui au cours duquel il a été constaté (N+2).

2.4. AFFECTATION DU RÉSULTAT D'EXPLOITATION DE LA DOTATION NON AFFECTÉE (DNA)

Conformément à l'article 74, les excédents de la DNA sont affectés soit à un compte de réserve de compensation, soit au financement de mesures d'investissement ou soit au financement de mesures d'exploitation du budget général de l'exercice N+1. Les déficits sont résorbés par l'incorporation aux charges d'exploitation du budget annexe DNA de l'exercice N+1 ou N+2.

2.5. RÉSULTAT DE LA SECTION D'INVESTISSEMENT

Le résultat cumulé à la clôture de l'exercice est constitué par le résultat constaté à la clôture de l'exercice précédent augmenté ou diminué de la différence entre les titres et les mandats émis au cours de l'exercice sur les comptes de la section d'investissement. Sur la base de l'article 10, il est reporté sur l'exercice suivant par décision modificative dans le cadre d'une ligne budgétaire 001 "excédent ou déficit de la section d'investissement reporté " en dépenses d'investissement s'il s'agit d'un déficit ou en recettes d'investissement s'il s'agit d'un excédent.

Il est par ailleurs créé une ligne budgétaire 003 "excédent prévisionnel d'investissement" exclusivement en dépenses d'investissement. Afin de respecter les principes de sincérité et d'équilibre budgétaires, cette ligne correspond *uniquement à la part du résultat cumulé excédentaire d'investissement de l'exercice N non utilisée* pour financer des dépenses d'investissement supplémentaires ou une diminution des ressources prévues au budget primitif de l'exercice N+1.

3. VENTILATION DU COMPTE 616 "PRIMES D'ASSURANCE"

Le compte 616 "Primes d'assurance" fait l'objet dans les annexes 1, 3 et 4 du plan comptable M22 des subdivisions suivantes :

- Compte 6161. - Multirisques

Ce compte enregistre les primes des contrats d'assurance "multirisques" qui permettent de garantir contre un certain nombre d'outrages (incendie, vandalisme, dégâts des eaux, vol, vandalisme, tempête, etc.), les bâtiments, les biens qu'ils contiennent ainsi que les biens des résidents.

- Compte 6162. - Assurance "dommage-construction"

Pour l'utilisation de ce compte, il est utilement renvoyé à l'instruction n°00-075-M0 du 28 juillet 2000.

- Compte 6163. - Assurance transport

Sur ce compte, sont imputées les primes des contrats de couverture des véhicules nécessaires à l'activité de l'établissement.

- Compte 6165. - Responsabilité civile

Sont ici comptabilisées les primes d'assurances responsabilité civile contractées par l'établissement au profit de son personnel et de ses résidents.

L'assureur va alors se substituer à l'entreprise pour réparer les dommages corporels, matériels et immatériels causés par le personnel et les résidents de l'établissement aux victimes.

- Compte 6166. - Matériels

Certains matériels informatiques, techniques ou médicaux, lourds et coûteux, peuvent faire l'objet d'une assurance spécifique.

- Compte 6167. - Assurances capital-décès "titulaires"

Cette assurance couvre le risque de décès d'un ou de plusieurs agents titulaires déterminés de l'établissement.

- Compte 6168. - Primes d'assurance - Autres risques

Sur ce compte, peuvent être notamment inscrites les primes liées à des contrats globaux d'assurance (multirisques, responsabilité civile, matériels).

4. RÉCAPITULATION GÉNÉRALE

4.1. ANNEXE 1 :

4.1.1. Comptes à créer au 1^{er} janvier 2004

10222 "fonds de compensation de la TVA" (à n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux de collectivités ou d'établissements publics locaux éligibles au FCTVA)

10228 " autres compléments de dotation - État"

1588 "autres provisions pour charges"

2031 "frais d'études"

2032 "frais de recherche et de développement"

2033 "frais d'insertion"
 24 "immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition"
 28031 "frais d'études"
 28032 "frais de recherche et de développement"
 28033 "frais d'insertion"
 40171 "retenues de garanties"
 40172 "oppositions"
 40471 "retenues de garanties"
 40472 "oppositions"
 442 "État - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers"
 516 "comptes à terme"
 60321 "variation des stocks des produits pharmaceutiques et des produits à usage médical"
 60322 "variation des stocks des fournitures consommables"
 60323 "variation des stocks d'alimentation"
 60328 "variation des stocks des autres fournitures en stocks"
 61551 "entretien et réparations du matériel médical"
 61558 "entretien et réparations des autres matériels et outillages"
 61561 "maintenance informatique"
 61562 "maintenance du matériel médical"
 61568 "maintenance - autres"
 6161 "multirisques"
 6162 "assurance dommage-construction"
 6163 "assurance transport"
 6165 "responsabilité civile"
 6166 "matériels"
 6167 "assurance capital-décès"
 6168 "primes d'assurance - autres risques"

4.1.2. Comptes à supprimer au 1^{er} janvier 2004

4785 "écarts de conversion euro" et ses subdivisions

4.2. ANNEXE 2

4.2.1. Comptes à créer au 1^{er} janvier 2004

10222 "fonds de compensation de la TVA" (à n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux de collectivités ou d'établissements publics locaux éligibles au FCTVA)
 10228 " autres compléments de dotation - État"
 1588 "autres provisions pour charges"

2031 "frais d'études"
 2032 "frais de recherche et de développement"
 2033 "frais de publication "
 24 "immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition"
 40171 "retenues de garanties"
 40172 "oppositions"
 40471 "retenues de garanties"
 40472 "oppositions"
 442 "État - impôts et taxes recouvrables sur des tiers"
 516 "comptes à terme"

4.2.2. Comptes à supprimer au 1^{er} janvier 2004

4785 "écarts de conversion euro" et ses subdivisions

4.3. ANNEXE 3

4.3.1. Comptes à créer au 1^{er} janvier 2004

10686 "réserve de compensation"
 2031 "frais d'études"
 2032 "frais de recherche et de développement"
 2033 "frais de publication"
 24 "immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition"
 28031 "frais d'études"
 28032 "frais de recherche et de développement"
 28033 "frais de publication"
 40171 "retenues de garanties"
 40172 "oppositions"
 40471 "retenues de garanties"
 40472 "oppositions"
 4091 " avances versées sur commandes "
 442 "État - impôts et taxes recouvrables sur des tiers"
 516 "comptes à terme"
 60321 "variation des stocks des produits pharmaceutiques et des produits à usage médical"
 60322 "variation des stocks des fournitures consommables"
 60323 "variation des stocks d'alimentation"
 60328 "variation des stocks des autres fournitures en stocks"
 61551 "entretien et réparations du matériel médical"
 61558 "entretien et réparations des autres matériels et outillages"
 61561 "maintenance informatique"
 61562 "maintenance du matériel médical"
 61568 "maintenance - autres"

6161 "multirisques"
6162 "assurance dommage-construction"
6163 "assurance transport"
6165 "responsabilité civile"
6166 "matériels"
6167 "assurance capital-décès"
6168 "primes d'assurance - autres risques"

4.3.2. Comptes à supprimer au 1^{er} janvier 2004

4785 "écarts de conversion euro" et ses subdivisions

4.4. ANNEXE 4 (COMPTES À CRÉER UNIQUEMENT AU 1^{ER} JANVIER 2004)

60322 "variation des stocks des fournitures consommables"
60323 "variation des stocks d'alimentation"
60328 "variation des stocks des autres fournitures en stocks"
61551 "entretien et réparations du matériel médical"
61558 "entretien et réparations des autres matériels et outillages"
61561 "maintenance informatique"
61562 "maintenance du matériel médical"
61568 "maintenance - autres"
6161 "multirisques"
6162 "assurance dommage-construction"
6163 "assurance transport"
6165 "responsabilité civile"
6166 "matériels"
6167 "assurance capital-décès"
6168 "primes d'assurance - autres risques"

Toute difficulté d'interprétation de la présente instruction sera portée à la connaissance de la direction générale de la comptabilité publique sous le timbre du bureau 6B.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA 6^{ÈME} SOUS-DIRECTION

OLLIVIER GLOUX

ANNEXE N° 1 : Circulaire DGCL/FL3/DGAS/5B/DGCP/6B n°2003-50332 du 12 novembre 2003 portant diverses mesures d'ordre budgétaire et comptable concernant les établissements et les services publics sociaux et médico-sociaux.

REPUBLIQUE FRANCAISE

**MINISTERE DE L'INTERIEUR, DE LA SECURITE
INTERIEURE ET DES LIBERTES LOCALES**

DIRECTION GENERALE DES COLLECTIVITES
LOCALES

Bureau FL3

**MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES
ET DE L'INDUSTRIE**

DIRECTION GENERALE DE LA COMPTABILITE
PUBLIQUE

Bureau 6B

**MINISTERE DES AFFAIRES SOCIALES, DU
TRAVAIL ET DE LA SOLIDARITE**

**MINISTERE DE LA SANTE, DE LA FAMILLE ET
DES PERSONNES HANDICAPEES**

DIRECTION GENERALE DE L'ACTION SOCIALE

Bureau 5B

LE MINISTRE DE L'INTERIEUR, DE LA
SECURITE INTERIEURE ET DES LIBERTES
LOCALES,

LE MINISTRE DES AFFAIRES SOCIALES, DU
TRAVAIL ET DE LA SOLIDARITE,

LE MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES
ET DE L'INDUSTRIE,

LE MINISTRE DE LA SANTE, DE LA FAMILLE
ET DES PERSONNES HANDICAPEES,

A

MESDAMES ET MESSIEURS
LES PREFETS DE REGION
Directions Régionales des
Affaires Sanitaires et sociales

MESDAMES ET MESSIEURS
LES PREFETS DE DEPARTEMENT
Directions Départementales des
Affaires Sanitaires et Sociales

MESDAMES ET MESSIEURS
LES TRESORIER-PAYEURS GENERAUX

CIRCULAIRE DGCL/FL3/DGAS/5B/DGCP/6B n°2003-50332 du 12 novembre 2003 portant diverses mesures d'ordre budgétaire et comptable concernant les établissements et services publics sociaux et médico-sociaux

ANNEXE N° 1 (suite)

Champ d'application :

- Etablissements publics sociaux et médico-sociaux;
- Services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local autre qu'un établissement public de santé et un établissement public social et médico-social.

Textes de référence :

- Code de l'action sociale et des familles
- Décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003 relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière et aux modalités de financement et de tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, et des établissements mentionnés au 2° de l'article L. 6111-2 du code de la santé publique
- Instruction codificatrice n°00-061-M22 du 10 juillet 2000.

Date d'application : 1^{er} janvier 2004

La présente circulaire a pour objet d'une part, d'exposer les modifications apportées au plan comptable M22 à compter du 1^{er} janvier 2004, liées notamment au développement de la coopération interétablissements et au décret du 22 octobre 2003 relatif à la gestion budgétaire, comptable et financière des établissements sociaux et médico-sociaux et d'autre part, de préciser les modalités de comptabilisation de l'APA en établissement et des tarifs hébergement et dépendance.

1 - PLAN COMPTABLE M22 : CREATIONS ET SUPPRESSIONS DE COMPTES AU 1^{ER} JANVIER 2004

1 1 - Comptes de la classe 1

1.1.1 - Le fonds de compensation de la TVA (FCTVA)

Les dépenses d'investissement réalisées par les collectivités locales, les EPCI, les CCAS et les CIAS au profit de leurs services publics sociaux et médico-sociaux qu'ils gèrent en budgets annexes, sont éligibles au FCTVA dans la mesure où ces biens sont intégrés dans leur patrimoine et à la double condition que ces services ne soient pas érigés en établissement public et que les personnes accueillies acquittent un prix de journée en contrepartie des prestations qu'elles reçoivent. Pour bénéficier des attributions du fonds, ces dépenses doivent également remplir les conditions habituelles d'éligibilité (articles L.1615-1 à L.1615-11 du CGCT).

Depuis le décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003, les budgets annexes sociaux et médico-sociaux de collectivités et établissements publics locaux (autres que les établissements publics de santé et les établissements publics sociaux et médico-sociaux) ont l'obligation d'ouvrir une section d'investissement.

Pour les collectivités locales, les EPCI, les CCAS et les CIAS, les attributions du fonds peuvent dorénavant être comptabilisées dans le budget annexe du service public social et médico-social, à condition que le bien figure dans ce budget. Vous veillerez, à cet égard, à ce que cette comptabilisation ne conduise pas à une double attribution du FCTVA, à la fois au profit du CCAS et du service concerné.

C'est pourquoi le compte 1022 "compléments de dotation - Etat" est subdivisé de la manière suivante (annexes 1 et 2 de la M22) :

10222 "fonds de compensation de la TVA" (à n'utiliser que dans les budgets annexes sociaux et médico-sociaux des collectivités et établissements publics locaux éligibles au FCTVA)

10228 "autres compléments de dotation - Etat"

ANNEXE N° 1 (suite)

1.1.2 - La réserve de compensation

Le compte 10686 "réserve de compensation" est créé dans l'annexe 3 de la M22 applicable aux CAT et CHRS ayant une activité de production et de commercialisation, en application de l'article 50 du décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003.

Cet article autorise désormais l'ensemble des établissements et services publics sociaux à affecter leur résultat, entre autres, à la réserve de compensation.

1.1.3 - Provisions pour charges

Le compte 1588 "autres provisions pour charges" est créé dans les annexes 1 et 2 de la M22.

1.2 - Comptes de la classe 2**1.2.1 Comptabilisation des frais de publication, d'études et d'insertion des appels d'offre de projet d'investissement**

Les frais de publication et d'insertion des appels d'offres concernant les immobilisations dans la presse engagés de manière obligatoire par les collectivités et les établissements publics locaux, sont désormais imputés au compte 2033 "frais d'insertion".

Compte tenu de la réalisation incertaine de l'opération à ce stade de la procédure, ces frais de publication ne peuvent être imputés directement sur un compte 21 ou 23. Il est nécessaire de prévoir le cas où l'engagement de ces frais n'est pas suivi de la réalisation de l'opération envisagée.

Ainsi, dès le lancement des travaux, les frais d'études et les frais de publicité sont virés à la subdivision intéressée du compte d'immobilisation en cours (compte 23) ou directement du compte définitif d'imputation (compte 21) si les travaux sont effectués au cours du même exercice. Il s'agit d'une opération d'ordre non budgétaire.

A l'inverse, si les frais ne sont pas suivis de la réalisation de l'opération concernée, ils sont réintégrés à la section de fonctionnement, par le biais de l'amortissement, sur une période qui ne peut dépasser 5 ans. Le compte 681 "dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles" est alors débité par le crédit du compte 28033 "amortissement des frais de publication" en nomenclature de base (annexe 1) et dans l'annexe 3 ou au compte 280 "amortissement des immobilisations incorporelles" en nomenclature simplifiée (annexe 2).

L'intitulé du compte 203 est modifié et devient désormais "frais d'études, de recherche et développement et frais d'insertion".

Il sera subdivisé comme suit aussi bien dans l'annexe 1 que dans les annexes 2 et 3 :

2031 "frais d'études"

2032 "frais de recherche et de développement"

2033 "frais d'insertion"

De même, il convient de subdiviser en nomenclature de base (annexe 1) et dans l'annexe 3 le compte d'amortissement correspondant 2803 qui s'intitulera désormais "frais d'études, de recherche et de développement et frais d'insertion", de la manière suivante :

28031 "frais d'études"

28032 "frais de recherche et de développement"

28033 "frais d'insertion"

Enfin, le commentaire du compte 617 de l'instruction M22 sera modifié en conséquence lors de la prochaine mise à jour.

ANNEXE N° 1 (suite)

1.2.2 - La comptabilisation des mises à disposition de biens par les établissements publics sociaux et médico-sociaux au profit de structures de coopération

La loi n°2002-02 du 2 janvier 2002 rénovant l'action sociale et médico-sociale a introduit dans le code de l'action sociale et des familles un article L.312-7 qui consacre le développement de la coopération entre établissements sociaux et médico-sociaux. Cet article prévoit notamment que les établissements sociaux et médico-sociaux peuvent :

- créer des groupements d'intérêts économique (GIE) et des groupements d'intérêt public (GIP) et y participer ;
- créer des syndicats interétablissements ou des groupements de coopération sociale et médico-sociale.

De même, l'ordonnance n°2003-850 du 4 septembre 2003 dite "ordonnance de simplification sanitaire" inclut les établissements sociaux et médico-sociaux parmi les possibles membres d'un groupement de coopération sanitaire (GCS).

Dès lors, en tant qu'adhérent de ces structures, les établissements publics sociaux et médico-sociaux réalisent des apports sous forme de remise de numéraire ou d'un bien en nature en constitution ou en augmentation des capitaux de la structure de coopération. Ces apports sont des prises de participation (comptabilisée à la subdivision concernée du compte 26 "participations et créances rattachées à des participations").

Outre ces prises de participations, la mise en place de ces structures de coopération s'accompagne souvent de mise à disposition de locaux ou de matériels par les établissements publics sociaux et médico-sociaux membres de ces structures sous forme de concession, mise à disposition à titre gratuit ou d'affectation. Ces différentes formes de mises à disposition entraînent un transfert du droit de jouissance du bien et confèrent à son bénéficiaire les droits et obligations du propriétaire hormis le droit d'aliéner.

Par souci de sincérité comptable, il convient que ces mises à disposition de biens indiquées dans les textes constitutifs des structures de coopération soient retranscrites dans la comptabilité des membres de ces structures.

Le compte 24 "immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition" est créé. Il enregistre les immobilisations qui restent la propriété de l'établissement public social et médico-social mais qui sont utilisées par des tiers.

Le schéma comptable de mise à disposition est décrit en annexe de la présente circulaire.

1.3 - Comptes de la classe 4 et de la classe 5**1.3.1 - Subdivisions des comptes 4017 et 4047**

Afin de mieux distinguer comptablement les cessions/oppositions des retenues de garantie, les comptes 4017 "Fournisseurs ; retenues de garanties et oppositions" et 4047 "Fournisseurs d'immobilisations ; retenues de garanties et oppositions" sont subdivisés ainsi :

- 40171 "retenues de garanties"
- 40172 "oppositions"
- 40471 "retenues de garantie"
- 40472 "oppositions"

1.3.2 - Création du compte 4091 "avances et acomptes versés sur commandes" dans l'annexe 3 de la M22**1.3.3 - Création du compte 442 "État - Impôts et taxes recouvrables sur des tiers"**

ANNEXE N° 1 (suite)

1.3.4 - Suppression du compte 4785 et ses subdivisions

Liés au passage à l'euro au 1^{er} janvier 2002, les comptes 47855 et 47858 n'ont plus lieu d'être. Ils sont supprimés en conséquence.

1.3.5 - Création du compte 516 "comptes à terme" (en prévision de la loi de finances pour 2004)**1.4 - Comptes de la classe 6**

Dans les annexes 1, 3 et 4, les subdivisions suivantes sont créées :

compte 6032 "variation des stocks des autres approvisionnements" :

60321 "produits pharmaceutiques et produits à usage médical" (sauf annexe 4)

60322 "fournitures consommables"

60323 "alimentation"

60328 "autres fournitures en stocks"

compte 6155 "entretien et réparations sur biens mobiliers"

61551 "matériel médical"

61558 "autres matériels et outillages"

compte 6156 "maintenance"

61561 "informatique"

61562 "matériel médical"

61568 "autres"

compte 616 "primes d'assurance"

6161 "multirisques"

6162 "assurance dommage-construction"

6163 "assurance transport"

6165 "responsabilité civile"

6166 "matériels"

6167 "assurances capital-décès titulaires"

6168 "autres risques"

1.5 Comptes spécifiques qui doivent être tenus par le seul ordonnateur

Dans le cadre de la réforme de la tarification (EHPAD) et dans la continuité de la circulaire DGAS/5B/DGCP/6B n°570 du 21 novembre 2000, les ordonnateurs doivent ouvrir et suivre de façon spécifique dans leur comptabilité les comptes suivants :

603221 "combustibles et carburants"

603222 "produits d'entretien"

603223 "fournitures d'atelier"

603224 "fournitures administratives"

603225 "fournitures scolaires, éducatives et de loisirs"

ANNEXE N° 1 (suite)

603226 "fournitures hôtelières"

6032268 "autres fournitures hôtelières"

61688 "autres risques"

Il est rappelé que les mandats relatifs à ces dépenses sont pris en charge par le comptable à un niveau plus agrégé et conforme à l'arrêté fixant la nomenclature M22.

2 - COMPTABILISATION DE L'APA ET DU TARIF DEPENDANCE DANS LES ETABLISSEMENTS HEBERGEANT DES PERSONNES AGEES

Compte tenu des difficultés rencontrées au niveau local, le présent paragraphe a pour objet de décrire les différents schémas comptables d'imputation de l'APA, du tarif hébergement et du tarif dépendance en M22 avec les titres correspondants à émettre par l'établissement d'accueil.

Un rappel préalable des conditions de liquidation et de versement de l'APA en établissement est nécessaire.

Les modalités de liquidation de l'APA en établissement :

Le montant de l'APA en établissement est égal au montant des dépenses correspondant au degré de perte d'autonomie du résident dans le tarif de l'établissement afférent à la dépendance, diminué d'une participation du bénéficiaire de l'allocation personnalisée d'autonomie (article L.232-8-1 du CASF).

Pour les bénéficiaires classés en GIR 1 et 2, le montant de l'APA est de : $APA = TD_{1/2} - P$

Pour les bénéficiaires classés en GIR 3 et 4, le montant de l'APA est de : $APA = TD_{3/4} - P$

Avec : APA= allocation personnalisée d'autonomie

TD_{1/2}= tarif dépendance de l'établissement applicable aux résidents classés en GIR 1 et 2

TD_{3/4}= tarif dépendance de l'établissement applicable aux résidents classés en GIR 3 et 4

P= participation calculée selon le niveau de revenu du résident

En ce qui concerne les résidents classés en GIR 5 et 6, c'est-à-dire les plus autonomes, ils acquittent le tarif dépendance correspondant (TD_{5/6}) mais ils ne peuvent prétendre au bénéfice de l'APA.

Dans la mesure où le tarif dépendance facturé par les établissements a un caractère journalier (article 1^{er} du décret n°99-316 modifié du 26 avril 1999) et est en conséquence liquidé et facturé sur une base journalière, l'APA doit être liquidée par les départements sur la même base et non par exemple sur une base forfaitaire mensuelle de 30 ou 31 jours car ceci entraînerait une déconnexion entre l'APA versée et le tarif dépendance effectivement facturé, source de nombreuses difficultés de gestion (excédents de versement, non couverture par l'APA du 31^{ème} jour, cas du mois de février etc.). Cette liquidation de l'APA par les départements doit tenir compte du nombre réel de jours dans le mois et éventuellement des jours d'absence au-delà du 30^{ème} jour d'absence.

Il convient de rappeler, qu'en application de l'annexe II du décret n°99-316 qui précise les modalités de calcul des tarifs, les tarifs dépendance ne peuvent pas être facturés par l'établissement pendant la période d'hospitalisation des résidents. En effet, le nombre de journées prévisionnelles dépendance et soins étant obligatoirement les mêmes, la facturation des journées d'hospitalisation au titre de la dépendance ne peut entraîner qu'une double facturation des soins, d'une part par l'établissement de santé et d'autre part par l'EHPAD.

ANNEXE N° 1 (suite)

Les modalités de versement de l'APA en établissement :

L'APA en établissement peut être versée selon trois modalités :

- elle peut être versée directement à son bénéficiaire. Dans ce cas, elle doit être mandatée par le département concerné, au plus tard le 10 du mois au titre duquel elle est versée ;
- elle peut être versée directement à l'établissement, avec l'accord du bénéficiaire ;
- elle peut être versée sous la forme d'une dotation globale fixée par le président du conseil général. Cette dotation n'inclut pas les participations laissées à la charge des résidents, ni les APA des éventuels résidents relevant d'autres départements.

La participation du résident au tarif dépendance :

La participation (ou « ticket modérateur ») est la part du tarif dépendance non couverte par l'APA. Elle est au minimum équivalente au tarif dépendance facturé aux résidents classés en GIR 5/6.

Cette participation est toujours à la charge du résident sauf dans deux cas :

- les résidents dits « non payants » c'est-à-dire les résidents admis à l'aide sociale : la participation est prise en charge par l'aide sociale dans les mêmes conditions que le tarif hébergement (article L.232-11 du CASF);
- les départements qui versent une APA à « taux plein » c'est-à-dire une APA qui couvre la totalité du tarif dépendance : sans être reconnue explicitement par les textes, cette pratique ne saurait être contestée dans la mesure où l'assemblée départementale a délibéré sur le principe.

Il convient de distinguer si le résident est admis ou pas à l'aide sociale :

2.1.CAS D'UN RESIDENT PAYANT (NON ADMIS A L'AIDE SOCIALE)

3 situations peuvent se présenter :

- le résident gère lui-même ses ressources ;
- le résident confie la gestion de ses ressources au comptable ;
- le résident est incapable (gérant de tutelle préposé ou tutelle extérieure).

1) Si l'APA est versée au résident : l'établissement émet un titre de recettes à l'encontre du résident :

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4)
Résident	C/7312 ou 73172 (EHPAD)	C/7341 pour l'APA perçue C/7342 pour la participation du résident au TD

2) Si l'APA est versée directement à l'établissement : l'établissement émet deux titres de recettes :

- un titre est émis à l'encontre du département pour l'APA ;
- un titre est émis à l'encontre du résident pour le tarif hébergement et pour la participation au tarif dépendance.

ANNEXE N° 1 (suite)

<i>Débiteurs</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4)
Département		C/7341 pour l'APA
Résident	C/7312 ou 73172 (EHPAD)	C/7342 pour la participation du résident au TD

3) Si l'APA est versée sous forme de dotation globale à l'établissement: l'établissement émet deux titres de recettes:

- un titre est émis à l'encontre du département pour la dotation globale APA ;
- un titre est émis à l'encontre du résident pour le tarif hébergement et pour la participation au tarif dépendance.

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4 ou GIR 5/6)	<i>Dotation globale APA</i>
Département			C/7344
Résident	C/7312 ou 73172 (EHPAD)	C/7342 pour la participation au TD	

4) Pour le résident classé en GIR 5/6 qui donc ne perçoit pas l'APA : l'établissement émet un titre de recettes à l'encontre du résident :

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 5/6)
Résident	C/7312 ou 73172 (EHPAD)	C/7342

ANNEXE N° 1 (suite)

2.2 CAS D'UN RESIDENT NON PAYANT (ADMIS A L'AIDE SOCIALE)**2.2.1. Résident admis à l'aide sociale et versant sa contribution**

Les résidents admis à l'aide sociale perçoivent leurs revenus propres.

Les contributions (90% des ressources propres) sont comptabilisées au compte 44311 « Opérations particulières avec les collectivités d'assistance – contributions versées par les hébergés ».

Les schémas comptables ci-dessous s'appliquent également aux résidents non payants incapables (gérant de tutelle préposé ou tutelle extérieure).

2.2.1.1. Le département verse à l'établissement l'intégralité des frais

Le versement de la contribution par le résident (90% de ses ressources) est comptabilisé de façon transitoire chez le comptable qui, ensuite, verse au département les sommes encaissées au titre de la contribution.

Ensuite :

1) Si l'APA est versée au résident : l'établissement émet deux titres de recettes :

- un titre est émis à l'encontre du résident pour l'APA perçue ;
- un titre émis à l'encontre du département pour le tarif hébergement et la participation du résident au tarif dépendance (cette dernière étant prise en charge par l'aide sociale en vertu de l'article L.232-11 du CASF).

<i>Débiteurs</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4)
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7342 pour la participation du résident au TD
Résident		C/7341 pour l'APA perçue

2) Si l'APA est versée à l'établissement : l'établissement émet un titre de recettes à l'encontre du département :

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4)
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7341 pour l'APA C/7342 pour la participation du résident au TD

ANNEXE N° 1 (suite)

3) Si l'APA est versée sous forme de dotation globale : l'établissement émet deux titres de recettes :

- un titre est émis à l'encontre du département pour la dotation globale APA ;
- un titre est émis à l'encontre du département pour le tarif hébergement et la participation du résident au tarif dépendance (cette dernière étant prise en charge dans le cadre de l'aide sociale en vertu de l'article L.232-11 du CASF).

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 ou GIR 3/4 ou GIR 5/6)	<i>Dotation globale APA</i>
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7342 pour la participation au TD	C/7344

4) Pour le résident classé en GIR 5/6 qui donc ne perçoit pas l'APA : l'établissement émet un titre de recettes à l'encontre du département :

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 5/6)
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7342

2.2.1.2 Le département désintéresse partiellement l'établissement

Le versement de la contribution par le résident (90% de ses ressources) est comptabilisé de façon transitoire chez le comptable. Puis, la contribution versée par le résident est transférée sur un compte d'avance dans l'attente de l'émission du titre de recettes.

Ensuite,

1) Si l'APA est versée au résident : l'établissement émet trois titres de recettes :

- un titre de recettes à l'encontre du résident pour l'APA perçue ;
- un titre de recettes à l'encontre du département retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1) ;
- un titre de recettes à l'encontre du département pour la part restante (titre 2).

Le titre 1 et le titre 2 couvrent le tarif hébergement et la participation du résident au tarif dépendance (article L.232-11 du CASF).

<i>Débiteurs</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 1/2 et GIR 3/4)
Résident		C/7341 pour l'APA perçue

ANNEXE N° 1 (suite)

Département (titre 1)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part qui correspond à 90% des ressources	éventuellement C/7342 pour la participation du résident au TD couverte par la part qui correspond à 90%
Département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part non couverte par les sommes encaissées	C/7342 pour la part non couverte par les sommes encaissées

L'ordonnateur transmet à l'appui des titres de recettes un relevé détaillé des sommes dues par le département : la dette totale du résident (tarif hébergement + tarif dépendance), la contribution versée par le résident, l'APA perçue par le résident et la part due par le département.

Le premier titre émis à l'encontre du département est recouvré de la contribution déjà enregistrée.

Le second titre émis à l'encontre du département est recouvré auprès du département.

2) Si l'APA est versée à l'établissement : l'établissement émet deux titres de recettes à l'encontre du département :

- le premier retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1) ;
- le second pour l'APA et la part restante (titre 2).

Le titre 1 et le titre 2 couvrent le tarif hébergement et le tarif dépendance (APA + participation du résident).

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> <i>(GIR 1/2 ou GIR 3/4)</i>
Département (titre 1)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part qui correspond à 90% des ressources	éventuellement C/7342 pour la participation du résident au TD (partiellement) couverte par la part correspond à 90%
Département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la partie non couverte par les sommes encaissées	C/7341 pour l'APA C/7342 pour la partie non couverte par les sommes encaissées

L'ordonnateur transmet à l'appui des titres de recettes un relevé détaillé des sommes dues par le département : la dette totale du résident (tarif hébergement + tarif dépendance), la contribution versée par le département, l'APA perçue par l'établissement et la part due par le département.

ANNEXE N° 1 (suite)

3) Si l'APA est versée sous forme de dotation globale : l'établissement émet trois titres de recettes à l'encontre du département :

- le premier retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1),
- le deuxième pour la part restante (titre 2),
- le troisième pour la dotation globale APA (titre 3).

Le titre 1 et le titre 2 couvrent le tarif hébergement et la participation du résident au tarif dépendance (article L232-11 du CASF).

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> <i>(GIR 1/2 ou GIR 3/4</i> <i>ou GIR 5/6)</i>	<i>Dotation globale APA</i>
Département (titre 1)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part qui correspond à 90% des ressources	éventuellement C/7342 pour la participation au tarif dépendance couverte par la part qui correspond à 90%	
Département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part non couverte par les sommes encaissées	C/7342 pour la part non couverte par les sommes encaissées	
Département (titre 3)			C/7344

4) Pour le résident classé en GIR 5/6 qui donc ne perçoit pas l'APA: l'établissement émet deux titres de recettes à l'encontre du département :

- le premier retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1) ;
- le second pour la part restante (titre 2).

Le titre 1 et le titre 2 couvrent le tarif hébergement et le tarif dépendance.

ANNEXE N° 1 (suite)

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> <i>(GIR 5/6)</i>
Département (titre 1)	C/7312 ou 73171(EHPAD) pour la part qui correspond à 90% des ressources	éventuellement c/7342 pour le TD couvert par la part qui correspond à 90%
Département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part non couverte par les sommes encaissées	C/7342 pour la part non couverte par les sommes encaissées

2.2.2. Résident admis à l'aide sociale et dont les ressources sont encaissées par le comptable

Les résidents admis à l'aide sociale ont confié la gestion de leurs ressources au comptable.

Les ressources sont comptabilisées au compte 44312 « opérations particulières avec les collectivités d'assistance - ressources encaissées par le comptable ».

Dans ce cas-là, l'APA doit être considérée comme versée directement à l'établissement.

2.2.2.1. Le département verse à l'établissement l'intégralité des frais

Le comptable est habilité à percevoir les ressources des hébergés et calcule tous les mois l'argent de poche (10% des ressources).

Le comptable verse la contribution au département.

L'établissement émet un titre de recettes à l'encontre du département pour la totalité des frais du résident :

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> <i>(GIR 1/2 ou GIR 3/4)</i>
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7341 pour l'APA C/7342 pour la participation du résident au TD

Si l'APA est versée sous forme de dotation globale, l'établissement émet à l'encontre du département un titre pour la dotation globale et un titre pour le tarif hébergement et la participation au tarif dépendance.

Si le résident est classée en GIR 5/6 et donc ne perçoit pas l'APA, l'établissement émet à l'encontre du département un titre de recettes pour la totalité des frais du résident:

ANNEXE N° 1 (suite)

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i> (GIR 5/6)
Département	C/7312 ou 73171 (EHPAD)	C/7342

2.2.2.2 *Le département désintéresse partiellement l'établissement*

Le comptable est habilité à percevoir les ressources du résident et calcule tous les mois l'argent de poche.

Le comptable verse la contribution sur un compte d'avance dans l'attente de l'émission du titre de recettes.

L'établissement émet deux titres de recettes à l'encontre du département :

- un titre de recettes retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1);
- un titre de recettes pour l'APA et la part restante (titre 2).

Le titre 1 et le titre 2 couvrent le tarif hébergement et le tarif dépendance (APA + participation du résident).

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance</i>
Département (titre 1)	C/7312 ou 73171(EHPAD) pour la part qui correspond à 90% des ressources	éventuellement c/7342 pour la participation du résident au TD pour la part qui correspond à 90%
Département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part non couverte par les sommes encaissées	C/7341 pour l'APA C/7342 pour la partie non couverte par les sommes encaissées

L'ordonnateur transmet à l'appui des titres de recettes un relevé détaillé des sommes dues par le département : la dette totale du résident (tarif hébergement + tarif dépendance), la contribution versée par le résident, l'APA versée à l'établissement et la part due par le département.

Le premier titre émis à l'encontre du département est recouvert de la contribution déjà enregistrée.

Le second titre émis à l'encontre du département est recouvert auprès du département.

Si l'APA est versée sous forme de dotation globale, l'établissement émet trois titres : un pour les sommes encaissées, un deuxième pour la part restante et un troisième pour la dotation globale APA.

Si le résident est classé en GIR 5/6 et donc ne perçoit pas l'APA, l'établissement émet à l'encontre du département deux titres de recettes :

- le premier retraçant le montant des sommes effectivement encaissées au titre de la contribution (titre 1) ;
- le second pour la part restante (titre 2).

ANNEXE N° 1 (suite et fin)

<i>Débiteur</i>	<i>Tarif hébergement</i>	<i>Tarif dépendance (GIR 5/6)</i>
département (titre 1)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part correspondant aux 90% des ressources	éventuellement C/7342 pour la part correspondant aux 90%
département (titre 2)	C/7312 ou 73171 (EHPAD) pour la part non couverte par les sommes encaissées	C/7342 pour la part non couverte par les sommes encaissées

Le ministre de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie

Pour le ministre et par délégation,
Le directeur général des collectivités locales

Pour le ministre et par délégation,
Le directeur général de la comptabilité publique

Dominique BUR

Jean BASSERES

Le ministre des affaires sociales, du travail et de la solidarité

Le ministre de la santé, de la famille et des personnes handicapées

Pour les ministres et par délégation,
Le directeur général de l'action sociale

Jean-Jacques TREGOAT

ANNEXE N° 2 : Schéma comptable d'affectation d'un immeuble à une structure de coopération

Procédure qui, tout en conservant à l'établissement public social et médico-social la propriété d'un bien, autorise le transfert à une structure de coopération la jouissance de ce bien avec les droits et obligations qui s'y attachent.

Dans l'exemple ci-dessous, l'établissement public social et médico-social met à disposition d'un groupement de coopération sanitaire (GCS) une immobilisation et l'emprunt qui a permis de le financer. Le contrat qui lie l'établissement public social et médico-social propriétaire à l'établissement prêteur est modifié de façon à ce que le syndicat devienne le débiteur de l'établissement prêteur. Les amortissements pratiqués par l'établissement public social et médico-social sont également transférés au syndicat.

Exemple chiffré :

Valeur du bien : 1 000

Amortissements pratiqués : 200

Emprunt : 300

Budget de l'EPSMS		Bénéficiaire du bien			
21	28	22	229	2828	16
200	200	1 000	1 000		
Réinté- gration des amortiss ements ¹		Valeur brute de l'immobi lisation ²	Valeur brute de l'immobili sation		
	24		500 ²	200	300
800	800			montant des amortisse- ments transférés	montant des emprunts transférés
Valeur Nette Compta- ble ²					
16					
300 ²	300				

¹ Opération d'ordre non budgétaire

² Opération d'ordre budgétaire

Directeur de la publication :
Jean BASSERES

Impression : Imprimerie Nationale
27, rue de la Convention - 75732 PARIS CEDEX

ISSN : 0984 9114