



Ministère de l'emploi, de la cohésion sociale et du logement  
Ministère de la santé et des solidarités

Direction générale de l'action  
sociale  
Sous-direction des personnes  
handicapées  
Sous-direction des institutions, des  
affaires juridiques et financières  
Bureau de la réglementation  
financière et comptable (5B)  
Personne chargée du dossier :

Jean-Pierre HARDY  
tél. : 01 40 56 86 56  
mél. : jean-pierre.hardy@sante.gouv.fr

Le ministre de l'emploi, de la cohésion sociale  
et du logement,  
Le ministre de la santé et des solidarités

à

Madame et Messieurs les Préfets de région  
Directions régionales des affaires sanitaires et sociales  
Mesdames et Messieurs les Préfets de département

Directions départementales des affaires sanitaires et  
sociales

Direction de la solidarité et de la santé de la Corse et de  
la Corse du Sud

Direction de la santé et du développement social de la  
Guadeloupe

Direction de la santé et du développement social de la  
Martinique

Direction de la santé et du développement social de la  
Guyane

Monsieur le Directeur de la Caisse Nationale de Solidarité  
pour l'Autonomie

CIRCULAIRE N°DGAS/5B/2006/356 du 8 août 2006 relative au forum aux questions sur les modifications  
intervenues en matière de réglementation financière, comptable et tarifaire notamment celles visant au  
développement de la pluriannualité budgétaire .

Date d'application : immédiate  
NOR : SANA0630368C

Classement thématique : établissements sociaux et médico-sociaux

<p><i>Résumé</i> : la circulaire présente les modifications intervenues au premier semestre 2006 en matière de réglementation financière, comptable et tarifaire, notamment les mécanismes comptables de compensation des surcoûts d'investissement et les modalités de développement de la pluriannualité budgétaire .</p>
<p><b>Mots-clés</b> : réglementation financière, comptable et tarifaire</p>
<p><b>Textes de référence</b> :</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- Article R.314-39 à R.314-43-1 du modifiant le code de l'action sociale et des familles (partie réglementaire)</li><li>- Arrêté du 19 décembre 2005 relatif au plan comptable applicable aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;</li><li>- Arrêté du 10 avril 2006 modifiant l'arrêté du 22 octobre 2003 fixant les modèles de documents prévus aux articles R. 314-10, R. 314-13, R. 314-17, R. 314-19, R. 314-20, R. 314-48, R. 314-82 du code de l'action sociale et des familles ;</li><li>- Arrêté du 19 avril 2006 relatif au plan comptable applicable aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;</li><li>- Circulaire DGAS/SD 5B no 2006-216 du 18 mai 2006 relative à la pluriannualité budgétaire et à la dotation globalisée commune à plusieurs établissements et services sociaux et médico-sociaux relevant de la même enveloppe de crédits limitatifs et à la coopération sociale et médico-sociale dans le cadre des groupements d'établissements ;</li><li>- Circulaire DSS/5B/2006/206 du 10 mai 2006 relative aux modalités d'application des articles 15 et 16 de la loi n°2005- 157 du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux ;</li><li>- Circulaire ACOSS n° 2006-075 du 5 juin 2006 relative au développement des territoires ruraux</li></ul>
<p><b>Textes abrogés ou modifiés</b> :</p> <p><i>Annexe</i>: Forum aux questions sur les modifications intervenues en matière de réglementation financière, comptable et tarifaire, notamment celles visant au développement de la pluriannualité budgétaire .</p>

Le décret n° 2003-1010 du 22 octobre 2003 a été codifié avec le décret du 21 octobre 2004 en « R » dans la partie réglementaire du Code de l'action sociale et des familles (articles R.314-1 à R.314-204). Ces articles ont été complétés par les décrets n°2006-188 du 17 février 2006, n°2006-233 du 21 février 2006, n°2006-422 du 7 avril 2006, n°2006-584 du 23 mai 2006 et n°2006-642 du 31 mai 2006. Ces modifications et compléments ont entraîné des questions qui font l'objet d'un forum aux questions dont les vingt premières questions – réponses publiées en annexe.

Les mécanismes comptables détaillés et présentés de façon didactique qui visent à compenser et à neutraliser les surcoûts d'investissement devront être aussi mis en œuvre pour les crédits d'équipements pour lutter contre la canicule qui vous ont été notifiés.

Afin d'en appréhender et mesurer l'impact sur les dispositifs juridiques et financiers existants ou nouveaux en matière de coopération et de pluriannualité budgétaire contribuant à l'établissement des relations entre les acteurs du secteur social et médico-social, des journées techniques nationales réunissant les services de l'Etat, des conseils généraux et des organismes de sécurité sociale ainsi que les représentants nationaux des organismes gestionnaires et des fédérations d'employeurs se sont tenues les 7 et 10 juillet 2005. Les supports à ces journées techniques qui complètent les informations contenues dans le présent forum aux questions seront bientôt sur intranet.

A cet effet, celui-ci a pour objectif, sans en épuiser le sujet, à apporter des éléments d'information complémentaire aux interrogations qui peuvent se poser au sujet des nouvelles dispositions. Parallèlement, au cours du second semestre, des journées techniques interrégionales dont le calendrier sera prochainement déterminé auront pour objet d'enrichir les échanges sur ces questions. D'ores et déjà, vous pouvez faire part de vos interrogations en adressant vos questions à l'adresse suivante : [DGAS-IAJF-COOP-PLURI@sante.gouv.fr](mailto:DGAS-IAJF-COOP-PLURI@sante.gouv.fr)

Le directeur général de l'action sociale

*Signé*

Jean-Jacques TREGOAT

## ***Annexe : Forum aux questions sur les modifications intervenues en matière de réglementation financière, comptable et tarifaire, notamment celles visant au développement de la pluriannualité budgétaire .***

### **1. Quelles sont les modalités de tarification des services d'aide à la famille qui emploient des techniciennes en intervention sociale et familiale (TISF) ?**

Les services TISF sont tarifés dans le cadre de la dotation globale de financement (4° du I du R 314-105 du CASF), lorsqu'ils disposent d'un budget autonome. Ils sont tarifés sous forme de tarifs horaires (1° du I du R. 314-105 et 3° du R. 314-132 du CASF), lorsqu'ils disposent d'un budget commun à celui d'un service d'aide et d'accompagnement à domicile destiné aux personnes âgées et aux personnes handicapées.

### **2. Les clubs et équipes de prévention spécialisée sont financés par dotation globale. Comment doit-on budgétairement prendre en compte les subventions de fonctionnement des autres partenaires ?**

Si la dotation globale de financement est désormais un produit de la tarification imputable au chapitre 73, les autres subventions de fonctionnement sont à imputer au chapitre 74.

En effet, sur le plan financier, une enquête de 2002 menée par l'Assemblée des départements de France a fait ressortir la prégnance massive du financement des départements : 87,50%. L'Etat au titre de la politique de la ville n'abondait la prévention spécialisée qu'à hauteur de 1,18%, et hors politique de la ville, à hauteur de 2,02%. En masse, le budget annuel des 334 organismes analysés représentait un montant de 131 millions d'euros. Le financement au titre de l'ASE représentait un montant de 104 millions euros auquel il faut ajouter celui des départements hors ASE de 8 millions euros. Sur le budget total des départements en 2002, la prévention spécialisée représentait un pourcentage de 0,3%; l'Enfance : 11%; l'Aide sociale : 36%. (données ADF).

### **3. Pourquoi l'article R.314-60 du CASF relatif au « droit de suite » a-t-il été abrogé par le décret du 23 mai 2006 ?**

Il a été abrogé parce que l'article L.313-25 du CASF inséré par l'ordonnance du 1er décembre 2005 se suffit à lui-même et qu'il accorde même plus de pouvoir en la matière que l'article R.314-60 du même code.

### **4. Quelle est la réglementation sur la participation des budgets commerciaux des ESAT qui s'applique désormais et selon quels délais ?**

Le I de l'article R.314-129 du CASF a été modifié par le décret n°2006-703 du 16 juin 2006 mentionné en référence. Il prévoit que, par dérogation à l'article R.314-92 du CASF, les budgets de production et de commercialisation des ESAT participent aux frais de siège agréés :

- soit au prorata de leurs charges brutes diminuées des aides aux postes prévues à l'article L.243-4 du CASF (ancienne garantie de ressource des travailleurs handicapés),
- soit en fonction de leur valeur ajoutée.

Le choix de cette option revient à l'organisme gestionnaire et ce en connaissance de cause. Les dirigeants du siège doivent apprécier objectivement le critère de la valeur ajoutée, cette dernière risquant d'être instable et soumise à des fluctuations et donc compromettre la pérennité des financements du siège.

En vertu du principe général du droit en matière de sécurité des contrats conclus avant une modification réglementaire, les sièges sociaux autorisés jusqu'en juillet 2006 devraient continuer à appliquer les règles de répartition fixées sous l'ancienne réglementation et l'autorisation initiale du siège.

L'article 167 non codifié du décret du 22 octobre 2003 mentionné en référence a été complété afin de préciser que cette option pourra être faite à l'occasion du renouvellement de l'autorisation. Les conditions de l'équilibre financier du siège social agréé qui constituent une clause essentielle pour obtenir ce renouvellement d'autorisation devraient avoir un rôle déterminant dans le choix de l'option.

Les entreprises adaptées ne sont pas concernées par cette disposition puisqu'elles ne relèvent pas de l'article R. 314-129 du CASF, mais du II de l'article R. 314-92 du même code.

Si l'organisme gestionnaire et l'autorité qui délivre l'autorisation du siège choisissent le financement par la participation forfaitaire unique sur toute la durée de l'autorisation prévue à l'article R.314-93 du CASF, cette participation continue alors d'être calculée et prélevée sur les charges brutes de toutes les entités budgétaires, y compris les budgets commerciaux des ESAT. En effet, le I de l'article R.314-129 du CASF permet de déroger à l'article R.314-92 du CASF mais non à l'article R.314-93 du même code.

#### **5. Les sièges inter-associatifs relèvent-ils de la réglementation afférente aux sièges sociaux ou de la réglementation relative à la coopération ?**

Les sièges dits "inter-associatifs" relèvent bien de la réglementation relative aux frais de siège dits "intra-associatifs".

Cet article sur les sièges inter-associatifs est d'ailleurs dans la même partie du CASF que celle des frais de siège.

Toutefois, il a été estimé que la base légale de ces sièges "inter-associatifs" était le b) du 3° de l'article L 312-7 et non le VI de l'article L.314-7.

#### **6. La réglementation exclut-elle de façon explicite le provisionnement des congés à payer ?**

Dans l'instruction budgétaire et comptable M 22, sont uniquement enregistrés aux comptes 1582 et 4282 les charges de congés à payer afférentes aux personnels qui sont ni des fonctionnaires titulaires comme les contractuels ni des personnels en contrat aidé. Les personnels statutaires titulaires ne sont pas concernés par ce provisionnement.

Le 9° inséré à l'article R.314-26 du CASF par le décret du 7 avril 2006 mentionné en référence, s'applique donc à tous les ESMS publics ou privés.

Cette disposition donne à une norme réglementaire une base juridique supérieure à celle du plan comptable général concernant l'absence de provisionnement dans les ESMS privés des congés à payer et des charges sociales et fiscales y afférentes pour les personnels permanents en contrat à durée déterminée (CDI).

De même, ce sont les durées et les modalités de l'instruction M 22 publique qui doivent s'appliquer pour les amortissements dans les ESMS privés.

#### **7. L'article 2 de l'arrêté du 10 avril 2006 susmentionné supprime-t-il l'obligation de transmettre l'annexe 1 pour les EHPAD qui remplissent par ailleurs les annexes 3-2 et 3-3 de l'arrêté du 22 octobre 2003. La conséquence n'en est-elle pas la suppression de la transmission de la section d'investissement pour ces mêmes établissements ?**

Oui. Le plan pluriannuel de financement en application de l'article R.314-20 du CASF est suffisant. Ce plan est approuvé par le président du conseil général pour les EHPAD éligibles à l'aide sociale sauf s'ils ont passé la convention d'aide sociale prévue à l'article L.342-3-1 du CASF.

8. En application de l'article R.314-17 du CASF modifié par le décret du 7 avril 2006 susmentionné, l'arrêté du 10 avril 2006 mentionné en référence a supprimé les tableaux de remboursement des emprunts d'une part et des projets d'autre part de l'annexe 1 de l'arrêté du 22 octobre 2003 modifié indiqué en référence. Pour autant, ne devrait-on pas les réintégrer pour les entités de petite taille qui ne sont plus soumises à l'obligation de présenter un plan pluriannuel de financement ?

Non, la section d'investissement permet à ces entités de présenter leurs projets d'investissement et d'emprunts pour l'exercice à venir. Cette section d'investissement n'est pas approuvée par l'autorité de tarification. Seules les mesures nouvelles du groupe III sont soumises à son approbation sauf si cela n'entraîne aucun surcoût ou que ces surcoûts sont compensés par des virements de crédits.

9. En application de l'article R.314-51 du CASF complété par le décret du 7 avril 2006 susmentionné, l'arrêté du 19 avril 2006 complète l'arrêté du 19 décembre 2005 indiqué en référence et permet de nouvelles opérations comptables concernant l'investissement et les fonds dédiés apparaissent. Quelle présentation des écritures comptables est dès lors opérante ?

## Les fonds dédiés à la compensation des amortissements (sécurité)

	<b>Fin N+4</b>																				
	Les fonds dédiés disparaissent du bilan																				
<b>BILAN</b>	2.. Immobilisation	<del>193: fonds dédiés à la compensation des amortissements (sécurité)</del>																			
	<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr><td style="border: none;">1 000</td><td style="border: none;">200</td></tr> <tr><td style="border: none;"></td><td style="border: none;">200</td></tr> <tr><td style="border: none;"></td><td style="border: none;">200</td></tr> <tr><td style="border: none;"></td><td style="border: none;">200</td></tr> <tr><td style="border: none;"></td><td style="border: none;">200</td></tr> </table>	1 000	200		200		200		200		200	<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr><td style="border: none;">200</td><td style="border: none;">1 000</td></tr> <tr><td style="border: none;">200</td><td style="border: none;"></td></tr> <tr><td style="border: none;">200</td><td style="border: none;"></td></tr> <tr><td style="border: none;">200</td><td style="border: none;"></td></tr> <tr><td style="border: none;">200</td><td style="border: none;"></td></tr> </table>	200	1 000	200		200		200		200
1 000	200																				
	200																				
	200																				
	200																				
	200																				
200	1 000																				
200																					
200																					
200																					
200																					
<b>COMPTE DE RESULTAT</b>	68 dotation aux amortissements	7893: reprise sur fonds dédiés à la compensation des amortissements (sécurité)																			
	<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr><td style="border: none;">(1) 200</td><td style="border: none;"></td></tr> </table>	(1) 200		<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr><td style="border: none;"></td><td style="border: none;">200 (2)</td></tr> </table>		200 (2)															
(1) 200																					
	200 (2)																				

- **Fin des amortissements des immobilisations**
- **Fin des reprises sur fonds dédiés lesquels disparaissent du bilan**



# Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)

<b>BILAN</b>	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">2.. Immobilisation</td> </tr> <tr> <td>1 000</td> <td>200 (1)</td> </tr> </table>	2.. Immobilisation		1 000	200 (1)	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)</td> </tr> <tr> <td>(2) 200</td> <td>1 000</td> </tr> </table>	10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)		(2) 200	1 000
	2.. Immobilisation									
1 000	200 (1)									
10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)										
(2) 200	1 000									
<b>COMPTE DE RESULTAT</b>	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">68 dotation aux amortissements</td> </tr> <tr> <td>(1) 200</td> <td></td> </tr> </table>	68 dotation aux amortissements		(1) 200						
68 dotation aux amortissements										
(1) 200										

**Part du résultat = - 200 (2)**

**A partir de N+1 et pendant la durée d'amortissement**

- **Amortissements des immobilisations**
- **Imputation au compte 10687 d'une part de résultat d'un montant égal à la dotation aux amortissements**

## Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)

<b>BILAN</b>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">2.. Immobilisation</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right; border-right: 1px solid black;">1 000</td> <td style="width: 50%; text-align: left;">200</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: left;">200</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: left;">200</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: left;">200</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"></td> <td style="text-align: left;">200</td> </tr> </table>	2.. Immobilisation		1 000	200		200		200		200		200	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;"><del>10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)</del></td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right; border-right: 1px solid black;"><del>200</del></td> <td style="width: 50%; text-align: left;"><del>1 000</del></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"><del>200</del></td> <td style="text-align: left;"><del>200</del></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"><del>200</del></td> <td style="text-align: left;"><del>200</del></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"><del>200</del></td> <td style="text-align: left;"><del>200</del></td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black;"><del>200</del></td> <td style="text-align: left;"><del>200</del></td> </tr> </table>	<del>10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)</del>		<del>200</del>	<del>1 000</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>	<del>200</del>
2.. Immobilisation																										
1 000	200																									
	200																									
	200																									
	200																									
	200																									
<del>10687 : Excédent affecté à la compensation des amortissements (sécurité)</del>																										
<del>200</del>	<del>1 000</del>																									
<del>200</del>	<del>200</del>																									
<del>200</del>	<del>200</del>																									
<del>200</del>	<del>200</del>																									
<del>200</del>	<del>200</del>																									
<b>COMPTE DE RESULTAT</b>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">68 dotation aux amortissements</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; text-align: right; border-right: 1px solid black;">(1) 200</td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> </table>		68 dotation aux amortissements		(1) 200																					
68 dotation aux amortissements																										
(1) 200																										

**Part du résultat = - 200 (2)**

**Fin N+4**

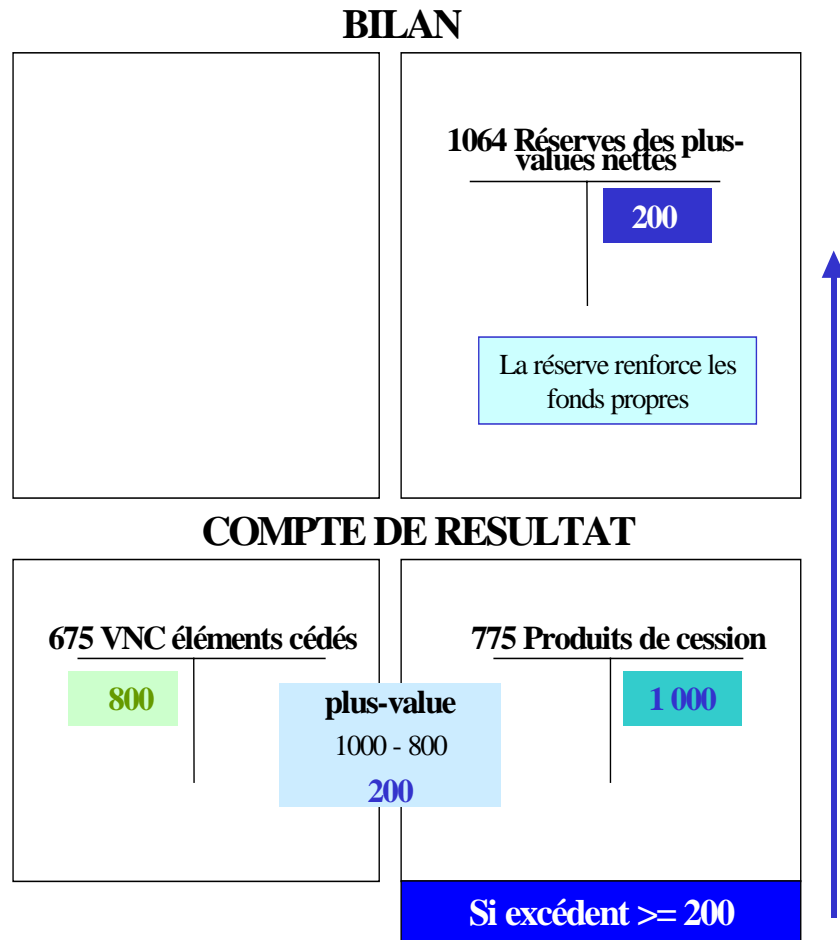
- **Fin des amortissements des immobilisations**
- **La réserve : compte 10687 est entièrement « épuisé »**

10. Afin de favoriser l'autofinancement des investissements dans les établissements sociaux et médico-sociaux, en dérogation au plan comptable général comme au plan comptable associatif, le plan comptable des ESMS permet en application de l'article R.314-81 du CASF de constituer des provisions réglementées relatives aux cessions d'actifs immobilisés et ou cessions d'actifs circulants (valeur mobilière de placement). Pouvez nous préciser les écritures comptables de ces opérations ?

## Les cessions éléments d'actif

- Concernent les immobilisations et valeurs mobilières de placement (privés)
- génèrent de l'autofinancement par :
  - **Sortie du patrimoine**
    - disparition des comptes du bilan
    - charge : valeur nette comptable **c/675 (c/667 vmp)**
  - **Cession de l'élément d'actif**
    - Produits de cession **c/775 (c/767 vmp)**
  - **Traitement de la plus-value**
    - plus-value = produits de cession - valeur nette comptable
    - publics : affectation du résultat au **c/1064**
    - privés : dotation aux provisions réglementées au **c/1486.**

# Les cessions d'immobilisations dans les ESMS publics



# Les produits financiers et les cessions d'actif circulant dans les ESMS privés

## Bilan

	<b>14862 Provisions réglementées : réserves des plus-values nettes d'actif circulant</b> <hr/> <div style="background-color: blue; color: white; padding: 2px 10px; display: inline-block;">90</div>
--	---

## Compte de résultat

<b>667 Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement</b> <hr/> <div style="background-color: lightgreen; padding: 2px 10px; display: inline-block;">60</div>	$\longleftrightarrow$ <div style="background-color: lightblue; padding: 2px 5px; display: inline-block;">+ value = 40</div>	<b>767 Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement</b> <hr/> <div style="background-color: lightgreen; padding: 2px 10px; display: inline-block;">100</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; font-size: small;">Cessions de VMP</div>
<b>687462 dotation à la provision réglementée : réserves des plus-values nettes d'actif circulant</b> <hr/> <div style="background-color: blue; color: white; padding: 2px 10px; display: inline-block;">40 + 50</div>		<b>76. Produits financiers (autres)</b> <hr/> <div style="background-color: yellow; padding: 2px 10px; display: inline-block;">50</div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; font-size: small;">Revenus de VMP</div>

11. En dérogation au plan comptable général qui les a supprimées, le mécanisme des charges à répartir ou à étaler sur plusieurs exercices est-il bien maintenu pour les ESMS ?

## Les charges à répartir sur plusieurs exercices

Consistent à étaler dans le temps certaines charges expressément prévues

:

- Les charges à étaler
  - Frais d'études, de réorganisation des services (durée maximum d'étalement : 5 ans)
  - Elles s'enregistrent au **compte 4818**
  
- Les frais affectant plusieurs exercices
  - Frais d'acquisition des immobilisations (5 ans au plus) **compte 4812**
  - Frais d'émission des emprunts obligataires (suivant durée de l'emprunt) **compte 4816**
  - Pénalités de renégociation de la dette (durée résiduelle de l'emprunt) **compte 4817**

## Enregistrement comptable des charges à répartir

<b>BILAN</b>	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; padding: 5px;"> <p style="color: red; margin: 0;"><b>481 Charges à répartir</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(2) 1 000</p> </td> <td style="width: 50%;"></td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;"> <p style="margin: 0;">515 compte au</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p> </td> <td></td> </tr> </table>	<p style="color: red; margin: 0;"><b>481 Charges à répartir</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(2) 1 000</p>		<p style="margin: 0;">515 compte au</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p>			<p style="background-color: #ffff00; padding: 5px; margin: 0;"><b>...au pied de l'actif du bilan financièrement assimilé à de l'« actif immobilisé » : FRI</b></p>
<p style="color: red; margin: 0;"><b>481 Charges à répartir</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(2) 1 000</p>							
<p style="margin: 0;">515 compte au</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p>							
<b>COMPTE RESULTA</b>	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; padding: 5px;"> <p style="text-align: center; margin: 0;">6?Compte de la charge à étaler</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(1) <b>1000</b></p> </td> <td style="width: 50%; padding: 5px;"> <p style="color: red; margin: 0;"><b>79 Transfert de</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p> </td> </tr> </table>	<p style="text-align: center; margin: 0;">6?Compte de la charge à étaler</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(1) <b>1000</b></p>	<p style="color: red; margin: 0;"><b>79 Transfert de</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p>		<p style="background-color: #ffff00; padding: 5px; margin: 0; text-align: center;"><b>La charge transférée</b></p>		
<p style="text-align: center; margin: 0;">6?Compte de la charge à étaler</p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="margin: 0;">(1) <b>1000</b></p>	<p style="color: red; margin: 0;"><b>79 Transfert de</b></p> <hr style="border: 0; border-top: 1px solid black; margin: 5px 0;"/> <p style="text-align: right; margin: 0;"><b>1000</b></p>						

# Enregistrement comptable des charges à répartir

BILAN

481 Charges à répartir...	
1 000	200
	200
	200
	200
	<u>200</u>
	1000

Le compte 481 est  
ensuite amorti comme  
une immobilisation sur  
la durée d'étalement

apparaît en **FRI**

COMPTE DE  
RESULTAT

68 dotation aux amortissements des charges à répartir	
200	

## 12. Les subventions d'investissements peuvent être-elles transférables et amortissables ?

Oui, si l'organisme qui subventionne le décide, voire conditionne en conséquence sa subvention.

# Les subventions d'investissement

## • Les subventions non transférables

- Elles ont le caractère d'apport et sont donc assimilables à des fonds propres
- Compléments de dotation, elles s'enregistrent au **compte 1022 ou 1023**

## • Les subventions transférables

- L'organisme attributaire peut conditionner l'octroi de la subvention à une reprise de celle-ci au compte de résultat
- Moyens de financement répétés (ex : taxe d'apprentissage) ces subventions ne s'accumulent pas au passif du bilan
- Elles sont affectées à des éléments d'actif bien individualisés et s'enregistrent au **compte 13**

# L'enregistrement comptable des subventions

## LES SUBVENTIONS NON TRANSFÉRABLES

**B  
I  
L  
A  
N**

<p>2.. Immobilisation</p> <hr/> <p>(2) 1 000</p>	<p>102 Subventions</p> <hr/> <p>1 000 (1)</p>
<p>512 Banque</p> <hr/> <p>(1) 1 000      1 000 (2)</p>	<p><b>La subvention demeure au passif du bilan :</b></p> <p><b>au FRI</b></p>

# L'enregistrement comptable des subventions

## LES SUBVENTIONS TRANSFÉRABLES

**BILAN**

2.. Immobilisation	
1 000	200 200

131 subvent° d'équipement	
	1 000
139 subvent° d'équipement rapportée au résultat	
200 200	

**COMPTE DE  
RESULTAT**

68 dotation aux amortissements	
200	

777 quote-part des subvent° virée au compte de résultat	
	200

# L'enregistrement comptable des subventions

## LES SUBVENTIONS TRANSFÉRABLES

**BILAN**

2. Immobilisation	
1000	1000

**La subvention  
disparaît du  
bilan  
du FRI**

**COMPTE DE  
RÉSULTAT**

68 dotation aux amortissements	
200	

777 quote-part des subvent° virée au compte de résultat	
	200

13. Peut-on résumer les règles d'affectation des résultats budgétaires en application de l'article R.314-51 du CASF modifié par le décret du 7 avril 2006 mentionné en référence?

### L'affectation des résultats

#### L 'affectation de l'excédent

- Réduction des charges d 'exploitation de n+1 ou n+2
- Financement de mesures d'investissement
- Financement de mesures d'exploitation non reductibles
- Compte de réserve de compensation
- Compte de réserve de trésorerie
- compensation des amortissements

#### La couverture du déficit

- En priorité par reprise sur la réserve de compensation
- Pour le surplus éventuel, par imputation aux charges d 'exploitation de n+1 ou N+2
- Avec l 'accord des autorités de tarification: étalement possible sur 3 exercices

**Attention :** si les produits de l'aide sociale hébergement et de l'APA sont inférieurs à 50 % des produits de leur section tarifaire, l'affectation des résultats suit les mêmes modalités mais est libre.

14. Pour la section tarifaire afférente à la dépendance, quels sont les produits de la tarification qu'il convient de prendre en compte pour savoir s'ils dépassent ou non les 50% des produits de la dite section tarifaire ?

Les tarifs dépendance doivent être imputés au compte 734 : tarif dépendance.

Ce compte 734 se subdivise en :

- Compte 7341 ; Tarif dépendance couvert par l'APA ;
- Compte 7342 : Participation du résident au tarif dépendance ;
- Compte 7343 : Contribution de l'assurance maladie prévue à l'article R.314-188 du CASF ;
- Compte 7344 : Dotation budgétaire globale (APA).

Si les comptes 7341, 7343 et 7344 font moins de 50% des produits d'exploitation, l'affectation des résultats est décidée par l'établissement dans le respect des dispositions des articles R.314-51 et R.314-104 du CASF.

**15. En application de l'article R.314-52 du CASF, peut-on aussi réformer le résultat des budgets annexes sociaux et médico-sociaux des établissements publics de santé ?**

Oui, il n'y a pas de contradiction entre la liberté d'affectation des résultats accordée au conseil d'administration d'un établissement public de santé par le droit de la santé publique et la possibilité accordée à l'autorité de tarification, sous le contrôle du juge de la tarification, par de modifier des résultats et ce dans les conditions rappelées à l'article R.314-52 du CASF.

Le conseil d'administration des établissements publics de santé doit tenir compte de la décision de l'autorité de tarification en matière de modification, puisque celle-ci a des conséquences sur la détermination des tarifs dans les exercices à venir.

**16. En cas de modification des résultats dans un établissement public social et médico-social, comment ce dernier peut-il solder le compte 114 portant sur les dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R.314-52 du CASF?**

Le compte 114 enregistre l'écart entre le résultat proposé par l'établissement et le résultat retenu par l'autorité de tarification.

Si l'établissement a engagé un contentieux de la tarification sur les tarifs qui n'ont pas pris en compte le résultat proposé, le compte 114 est totalement ou partiellement soldé si le juge de la tarification lui donne totalement ou partiellement satisfaction.

Il peut être soldé par les résultats des activités propres comme celles faisant l'objet d'un budget annexe relatif à la dotation non affectée.

Sans l'accord de l'autorité de tarification qui a constitués, les comptes de réserves de compensation (compte 10686) et les comptes d'excédents affectés à des mesures d'exploitation non pérennes (sous compte du 110 en M 22 et non compte 111 comme en M 22 bis), Ceux-ci ne peuvent pas contribuer à solder le compte 114.

**17. Quels sont les principes permettant de « saturer le groupe fonctionnel III » lors de la montée en charge d'un nouvel établissement ou d'une extension?**

Les ouvertures des établissements ou les extensions peuvent avoir lieu en cours d'exercice budgétaire avec parfois des retards sur les calendriers prévisionnels. Cela génère, ce qu'il est convenu d'appeler, des « trésoreries d'enveloppes de crédits limitatifs », généralement utilisées pour accorder des crédits non-reconductibles pour des dépenses non-pérennes dans les établissements et services. D'une année sur l'autre ces « trésoreries d'enveloppes » peuvent être d'ailleurs imputées alternativement à plusieurs établissements.

Ce faisant, la M 22 n'exclut pas la possibilité d'accepter toutes les modalités d'amortissement des immobilisations comme les amortissements dégressifs et les amortissements exceptionnels ou des modalités d'amortissement *pro rata temporis*.

Ces modalités d'amortissement majorent fortement le groupe III durant les premiers mois d'ouverture, cette majoration exceptionnelle du groupe III étant financée par les « trésoreries d'enveloppes ». Les années suivantes, ce groupe III diminuera fortement et se stabiliser du fait des modes d'amortissement retenus comme par exemple l'amortissement dégressif.

Cette méthode a les avantages suivants :

1. utiliser les « trésoreries d'enveloppes » de façon pertinente et efficiente ;
2. dégager de l'autofinancement pour les années à venir ;
3. limiter le recours aux emprunts ;
4. permettre de réduire voire d'annuler les surcoûts d'exploitation dans le cadre du plan de financement pluriannuel.

La mise en œuvre de ces mécanismes doit donc faire l'objet d'une contractualisation dans le cadre de l'article R.314-43-1 du CASF et de la circulaire du 18 mai 2006 mentionnée en référence afin d'avoir des garanties en matière de pilotage et de maîtrise financière et comptable.

**18. En application de l'article R.314-43-1 du CASF et de la circulaire du 18 mai 2006 susmentionnée, il est possible de contractualiser dans les zones de revitalisation rurale (ZRR). Quels peuvent être les principes de cette contractualisation concernant les allègements de charges sociales et fiscales en ZRR ?**

En application de l'article 15 de la loi n°2005-157 du 23 février 2005 mentionnée en référence, les circulaires DSS/5B/2006/206 du 10 mai 2006 d'une part et ACOSS n° 2006-075 du 5 juin 2006 mentionnées en référence apportent un certain nombre de précisions applicables aux établissements et services sociaux et médico-sociaux situés en ZRR.

Ceux-ci, même si le siège social de leur organisme gestionnaire n'est pas en ZRR) peuvent bénéficier avec d'importantes réductions de leurs charges sociales et fiscales.

Ces allègements doivent permettre à ces établissements dans les 3 années qui viennent :

1. de rebaser les établissements dont les charges (hors provisions) admises aux comptes administratifs des dernières années ne correspondent pas aux dépenses autorisées (l'ajustement entre charges autorisées et charges acceptées doit avoir pour corollaire l'ajustement de l'activité et des produits de cette dernière) ; \*
2. financer la convergence tarifaire de ces établissements au niveau des indicateurs moyens de la région ;
3. dégager des excédents pour financer les besoins en investissements ;
4. constituer les fonds dédiés à la compensation des amortissements ;
5. constituer les provisions pour départ à la retraite ;
6. constituer les provisions pour charges nécessaires au financement de l'évaluation externe.

Lorsque la pérennité de ces avantages financiers en ZRR pourra être garantie ; des instructions d'utilisation de ces crédits vous seront adressées.

**19. En cours d'exercice budgétaire, en application de l'article R.314-43-1 du CASF, il peut être procédé par décision modificative à une nouvelle répartition de la dotation globalisée des établissements et services concernés dans la limite de ce montant.**

**Cette décision modificative doit-elle être assimilée ou non aux décisions modificatives relevant du 1er alinéa du II de l'article R. 314-46 du CASF (pour mémoire : décisions budgétaires modificatives dont le financement ne fait pas appel aux produits de la tarification) ou à des virements de crédits ?**

Il s'agit d'une disposition nouvelle qui offre une totale liberté contractuelle au gestionnaire uniquement encadrée par le seul respect du contrat d'objectif et de moyen. Il n'y a donc plus d'obligations à respecter pour le gestionnaire (transmission au préalable du budget exécutoire, information de l'autorité, respect de certaines règles s'il s'agit de virements...)

**20. Les crédits de rebasage notifiés dans le cadre des différentes enveloppes de crédits doivent-ils être attribué dans le cadre d'un contrat d'objectif et de moyens appelé contrat de retour à l'équilibre ?**

Ces crédits doivent être accordés dans le cadre des contrats d'objectifs et de moyens prévus aux articles R.314-39 à R.314-43-1 du CASF, avec priorité à accorder pour les conventions conclues en application de l'article R.314-43-1 et de la circulaire de 18 mai 2006. Ils doivent enfin contribuer à mettre en œuvre la convergence tarifaire.

Ces conventions doivent prévoir, le cas échéant, le désistement de l'organisme gestionnaire de tous les contentieux de la tarification qu'il a engagés.