

SANTÉ

ETABLISSEMENTS DE SANTÉ

MINISTÈRE DE LA SANTÉ,
ET DES SPORTS

MINISTÈRE DU BUDGET,
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

*Direction de l'hospitalisation
et de l'organisation des soins*

Direction générale des finances publiques

Bureau CL 1B

Circulaire interministérielle DHOS/F4/DGFIP/CL 1B n° 2009-14 du 16 janvier 2009 portant diverses précisions d'ordre budgétaire et comptable pour le 1^{er} janvier 2009 (instruction budgétaire et comptable M21)

NOR : SJSH0930023C

Date d'application : 1^{er} janvier 2009.

Résumé : la présente circulaire a pour objet d'explicitier les modifications de chapitres de l'EPRD et notamment des chapitres limitatifs, des nomenclatures comptables pour l'exercice 2009 (instruction budgétaire et comptable M21), du compte financier et d'apporter des précisions diverses sur des éléments d'actualité.

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

Mots clés : EPRD – chapitres limitatifs – nomenclature 2009 – compte financier 2008.

Références :

- Code de la santé publique ;
- Code de l'action sociale et des familles ;
- Code de la sécurité sociale ;
- Loi n° 2003-1199 du 18 décembre 2003 de financement de la sécurité sociale pour 2004.

Annexes :

- Annexe I. – Evolution du cadre de l'EPRD à compter de 2009.
- Annexe II. – Evolution de la nomenclature applicable aux établissements publics de santé.
- Annexe III. – Evolution de la nomenclature applicable aux établissements de santé privés antérieurement sous dotation globale.
- Annexe IV. – Troisième critère de déséquilibre financier.

La ministre de la santé et des sports, le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique à Mesdames et Messieurs les directeurs des agences régionales d'hospitalisation (pour mise en œuvre) ; Mesdames et Messieurs les préfets de région (directions régionales des affaires sanitaires et sociales [pour information]) ; Mesdames et Messieurs les préfets de département (directions départementales des affaires sanitaires et sociales [pour information]) ; Messieurs les délégués du directeur général des finances publiques (pour information) ; Mesdames et Messieurs les trésoriers-payeurs généraux (pour mise en œuvre et information) ; Mesdames et Messieurs les directeurs des services fiscaux (pour information) ; Mesdames et Messieurs les directeurs d'établissements de santé publics et privés antérieurement sous dotation globale (pour mise en œuvre).

La présente circulaire a pour objet principal de préciser les évolutions apportées au modèle de l'EPRD et aux nomenclatures comptables à compter de l'exercice 2009.

1. Introduction de deux nouveaux chapitres dans les EPRD de tous les établissements (publics et privés ex-DG) et extension de la liste des chapitres comportant des crédits à caractère limitatif (pour les seuls EPS) (voir annexe I)

Depuis la mise en place de l'état des prévisions de recettes et de dépenses en 2006, cinq chapitres comportaient des crédits limitatifs pour les EPS. Il s'avère que des dépenses comptabilisées sur d'autres chapitres de personnel ont enregistré des progressions importantes au cours des derniers exercices, notamment en ce qui concerne les personnels en contrat à durée déterminée. Aussi, afin d'améliorer le pilotage des dépenses afférentes aux rémunérations de toutes catégories de personnel, deux nouveaux chapitres sont-ils créés dans le cadre de l'EPRD et rendus limitatifs pour les EPS. Il s'agit des chapitres 6415 « Personnel sous CDD » et 6423 « Praticiens contractuels sans renouvellement de droit ». De plus, le chapitre 621 est également rendu limitatif pour les EPS.

Il importe en effet que nous veillions collectivement à maîtriser la progression de la masse salariale de l'ensemble des établissements de santé antérieurement sous dotation globale.

Les chapitres comportant des crédits à caractère limitatifs sont donc, à partir de 2009 :

- 621 Personnel extérieur à l'établissement ;
- 6411 Personnel titulaire et stagiaire ;
- 6413 Personnel sous contrats à durée indéterminée (CDI) ;
- 6415 Personnel sous contrats à durée déterminée (CDD) ;
- 6421 Praticiens temps plein et temps partiel (sauf CRPA A) ;
- 6422 Praticiens attachés renouvelables de droit (sauf CRPA A) ;
- 6423 Praticiens contractuels sans renouvellement de droit (sauf CRPA A) ;
- 6425 Permanences de soins (sauf CRPA A).

Dans l'attente de l'EPRD 2009 exécutoire (après approbation par l'ARH), le contrôle des dépenses de début 2009 sur les nouveaux chapitres limitatifs s'effectuera comme suit :

- pour le chapitre 621, sur la base du montant figurant sur le dernier EPRD exécutoire de 2008 ;
- pour les nouveaux chapitres limitatifs qui n'étaient pas des chapitres en 2008 (cas des 6415 et 6423 qui étaient inclus en 2008 dans les chapitres 641 et 642) : l'ordonnateur transmettra au comptable un document lui précisant le montant des prévisions qui, implicitement, étaient afférentes aux comptes 6415 et 6423 dans le dernier EPRD exécutoire de 2008.

2. Introduction d'une mention relative aux emprunts *in fine*

Certains établissements ont recours, dans le cadre d'emprunts obligataires, au remboursement *in fine* du capital, ce qui suppose une vigilance certaine quant aux capacités de remboursement effectives des établissements. C'est pourquoi les établissements concernés devront :

- d'une part, mentionner dans l'EPRD synthétique, l'« équivalent de l'amortissement des emprunts *in fine* en cours ». Par convention, il s'agit de faire apparaître l'équivalent des amortissements linéaires qui auraient été pratiqués, au cours de l'exercice, au titre des emprunts *in fine* en vie : le but de cette mention est d'appeler l'attention sur l'existence d'une problématique « *in fine* », mais pas d'être analysé en tant que telle (en cas de remboursement *in fine*, l'établissement a pu réduire son programme d'emprunts en conséquence, ce qui, toutes choses égales par ailleurs, ne modifie pas le fonds de roulement). Il convient alors d'expertiser le PGFP sous l'angle de la capacité à rembourser ;
- d'autre part, prolonger le PGFP jusqu'à l'extinction des emprunts *in fine* en vie.

3. Evolution des nomenclatures comptables

Hormis les évolutions de la nomenclature budgétaire mentionnées *supra*, des aménagements comptables, limités, sont explicités en annexes II et III.

4. Diverses précisions

4.1. Sur le troisième critère de déséquilibre financier

Si la capacité d'autofinancement de l'établissement est, dans le régime budgétaire et comptable actuel des établissements, un indicateur fondamental, il n'en reste pas moins que des objectifs d'équilibre du compte de résultat principal ont été fixés par les textes et régulièrement rappelés depuis.

Le mode de calcul du premier critère de déséquilibre est calé sur celui qui avait été déterminé précédemment dans le cadre de la saisine des juridictions financières. Le second met en exergue un niveau minimaliste de la CAF. Quant au troisième critère, son mode de calcul est précisé en annexe IV.

4.2. Sur le compte financier 2008

Des adaptations mineures (mise en cohérence de terminologie) sont apportées en 2008. Toutefois, il convient de préciser que, pour les EPS, l'état D6, qui présente la « situation des comptes 110 et 119

à la clôture de l'exercice » 2008, doit donc être renseigné avant affectation du résultat de 2008 pour être cohérent avec la situation des comptes 110 et 119 au 31 décembre 2008 du bilan de l'établissement. Par cohérence dans l'enchaînement des tableaux, il sera déplacé à partir du compte financier 2009 où il apparaîtra après l'état D1.

4.3. *Sur le fonds de roulement à prendre en compte pour l'EPRD 2009*

Les opérations de compensation partielle entre créance exigible dite de l'article 58 et remboursement des avances qui doivent impérativement s'effectuer sur la gestion 2008 vont conduire « mécaniquement » à une amélioration du fonds de roulement (FDR) de l'établissement, par la réduction des emplois stables pris en compte lors de son calcul. Cet impact apparaîtra donc dans l'EPRD de l'exercice 2009. Il faut noter que l'augmentation faciale du FDR s'accompagnera d'une augmentation du besoin en fonds de roulement, lié au remboursement des avances de l'assurance maladie au titre de l'activité T2A en 2005 et 2006. Les conséquences sur la trésorerie de l'établissement devront être anticipées. Il n'en découle, en conséquence, aucune amélioration systématique du niveau de la trésorerie.

Pour mémoire : vous pouvez consulter le site du ministère de la santé, de la jeunesse, des sports et de la vie associative, dans la rubrique « thèmes »/« établissements de santé »/« régime budgétaire et comptable » à l'adresse suivante : http://www.sante.gouv.fr/html/dossiers/reforme_budg_etab/.

Vous voudrez bien transmettre toute difficulté d'application de la présente circulaire au bureau F4 de la DHOS (regles-financ-hosp@sante.gouv.fr) et au bureau CL1B de la DGFIP (bureaucl1b@dgfip.finances.gouv.fr).

Fait à Paris, le 16 janvier 2009.

Pour les ministres et par délégation :
Le directeur général des finances publiques,
P. PARINI

*La directrice de l'hospitalisation
et de l'organisation des soins,*

A. PODEUR

ANNEXE I

NOUVEAUX CHAPITRES ET CHAPITRES LIMITATIFS DES EPS À COMPTER DE 2009

1. Liste des chapitres comportant des crédits limitatifs pour les EPS

I. – COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL PRINCIPAL (CRPP)

- 621 Personnel extérieur à l'établissement
- 6411 Personnel titulaire et stagiaire
- 6413 Personnel sous contrats à durée indéterminée (CDI)
- 6415 Personnel sous contrats à durée déterminée (CDD)
- 6421 Praticiens temps plein et temps partiel
- 6422 Praticiens attachés renouvelables de droit
- 6423 Praticiens contractuels sans renouvellement de droit
- 6425 Permanences de soins

II. – COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL ANNEXE (CRPA) : LETTRE A (DNA ET SIC)

- 621 Personnel extérieur à l'établissement
- 6411 Personnel titulaire et stagiaire
- 6413 Personnel sous contrats à durée indéterminée (CDI)
- 6415 Personnel sous contrats à durée déterminée (CDD)

III. – COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL ANNEXE (CRPA) : LETTRES B (USLD), E (EHPAD), J (MAISONS DE RETRAITE), C (ÉCOLES), L (ESAT – ACTIVITÉ SOCIALE), M (ESAT – ACTIVITÉ DE PRODUCTION ET DE COMMERCIALISATION), N (SSIAD) ET P (AUTRES ACTIVITÉS SOCIALES)

- 621 Personnel extérieur à l'établissement
- 6411 Personnel titulaire et stagiaire
- 6413 Personnel sous contrats à durée indéterminée (CDI)
- 6415 Personnel sous contrats à durée déterminée (CDD)
- 6421 Praticiens temps plein et temps partiel
- 6422 Praticiens attachés renouvelables de droit
- 6423 Praticiens contractuels sans renouvellement de droit
- 6425 Permanences de soins

2. Cadre des charges de personnel du compte de résultat prévisionnel principal

CHAPITRES	INTITULE DES CHAPITRES - CHARGES	REALISATIONS N-2	COMPTE ANTICIPE N-1	EXERCICE N		
				Reconduction	Mesures nouvelles	Total
Titre 1	Charges de personnel					
621	Personnel extérieur à l'établissement					
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts) (sauf 6319)					
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes) (sauf 6339)					
641	Rémunérations du personnel non médical (sauf 6411, 6413, 6415 et 6419)					
6411	Personnel titulaire et stagiaire					
6413	Personnel sous CDI					
6415	Personnel sous CDD					
642	Rémunérations du personnel médical (sauf 6421, 6422, 6423, 6425 et 6429)					
6421	Praticiens temps plein et temps partiel					
6422	Praticiens attachés renouvelables de droit					
6423	Praticiens contractuels sans renouvellement de droit					
6425	Permanences de soins					
6451	Charges de sécurité sociale et de prévoyance - personnel non médical (sauf 64519)					
6452	Charges de sécurité sociale et de prévoyance - personnel médical (sauf 64529)					
6471	Autres charges sociales - personnel non médical (sauf 64719)					
6472	Autres charges sociales - personnel médical (sauf 64729)					
648	Autres charges de personnel (sauf 6489)					

ANNEXE II

ÉVOLUTION DE LA NOMENCLATURE APPLICABLE AUX ÉTABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTÉ

Les principales modifications apportées à la nomenclature en 2009 sont détaillées ci-après :

1. La subdivision du compte 163 « emprunts obligataires »

A compter de l'exercice 2009, et dans un souci de « transparence », deux comptes sont créés pour suivre les emprunts obligataires *in fine* éventuellement contractés par les EPS :

- le compte 1631 : emprunts obligataires remboursables *in fine* ;
- le compte 1632 : autres emprunts obligataires.

2. La création d'un compte de suivi des reliquats dus par la caisse pivot au titre de l'article 58

Dans le cadre de la compensation, la part exigible restant à rembourser par la caisse pivot lorsqu'elle n'a pas donné lieu à paiement en 2008 est isolée, en balance d'entrée 2009, dans le compte 41223 (applications HTR et Clara du Trésor) et le compte 41123 (application Hélios).

3. La création d'un compte de suivi des avances de l'assurance maladie devant donner lieu à remboursement

Le compte 41913 « avances reçues des caisses de sécurité sociale » est subdivisé afin d'identifier les avances à rembourser au titre des exercices 2005 et 2006 (compte 419131) et les distinguer des autres.

4. La création du compte 46314 « fonds des bénéficiaires d'une mesure d'accompagnement judiciaire (MAJ) »

Le compte 46314 vise à permettre aux comptables de gérer les fonds privés des patients concernés par la loi n° 2007-3008 du 5 mars 2007 portant réforme de la protection juridique des majeurs.

5. La subdivision du compte 6424 « internes et étudiants »

Quatre comptes sont créés pour mieux identifier les charges liées aux internes et aux étudiants :

- le compte 64241 : rémunérations statutaires et indemnités accessoires des internes ;
- le compte 64242 : gardes des internes ;
- le compte 64243 : rémunérations statutaires et indemnités accessoires des étudiants ;
- le compte 64244 : gardes des étudiants.

Par ailleurs, votre attention est appelée sur le contenu du compte 64253 « permanence des soins par astreinte » sur lequel doivent être imputés la permanence à domicile, les indemnités d'astreinte de déplacements, l'astreinte forfaitisée, l'astreinte indemnisée forfaitairement, etc.

6. La suppression du compte 73116 « dotation annuelle complémentaire (DAC) »

Le compte 73116 est supprimé, mais il est maintenu dans les chapitres de l'EPRD en 2009, puisque la présentation des données sur trois exercices conduit à faire apparaître une DAC en 2007.

7. L'introduction des comptes 73125 et 732415 « spécialités pharmaceutiques relevant de l'article L. 162-27 du code de la sécurité sociale, administrées en consultations externes »

Ces comptes sont destinés à enregistrer la part versée par l'assurance maladie (73125) et le ticket modérateur restant éventuellement à la charge du patient ou de son organisme complémentaire (732415), au titre des spécialités pharmaceutiques administrées en consultations externes. La loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 a en effet modifié l'article L. 162-27 du code de la sécurité sociale en prévoyant que « les spécialités pharmaceutiques classées par leur autorisation de mise sur le marché dans la catégorie des médicaments à prescription hospitalière et devant être administrés dans un environnement hospitalier peuvent être directement fournies par la pharmacie à usage intérieur en vue de leur administration au cours de la prise en charge d'un patient dont l'état de santé nécessite des soins non suivis d'hospitalisation dans un établissement de santé.

« Dans ce cas, ces spécialités font l'objet d'une prise en charge, en sus des prestations d'hospitalisation [...] ou des actes et consultations mentionnés au premier alinéa de l'article L. 162-26 [...] »

A noter que les spécialités pharmaceutiques délivrées aux patients étrangers non assurés sociaux (pris en charge au titre des conventions internationales, de l'aide médicale État, des soins urgents ou autres) continuent d'être comptabilisés sur les comptes prévus à cet effet au chapitre 733.

8. La création du compte 744 « médecine légale – produits versés par l'autorité judiciaire »

Ce compte est créé afin de suivre les montants pris en charge par l'autorité judiciaire au titre des urgences médico-judiciaires, des autopsies pratiquées à sa demande..., ces charges pouvant être identifiées au travers de la comptabilité analytique.

ANNEXE III

ÉVOLUTION DE LA NOMENCLATURE APPLICABLE AUX ÉTABLISSEMENTS DE SANTÉ PRIVÉS ANTÉRIEUREMENT SOUS DOTATION GLOBALE

Les principales modifications apportées à la nomenclature en 2009 sont détaillées ci-après :

1. La subdivision du compte 163 « emprunts obligataires »

A compter de l'exercice 2009, et dans un souci de « transparence », deux comptes sont créés pour suivre les emprunts obligataires *in fine* éventuellement contractés par les CHU :

- le compte 1631 : emprunts obligataires remboursables *in fine* ;
- le compte 1632 : autres emprunts obligataires.

2. La création d'un compte de suivi des reliquats dus par la caisse pivot au titre de l'article 58

Dans le cadre de la compensation, la part exigible restant à rembourser par la caisse pivot lorsqu'elle n'a pas donné lieu à paiement en 2008 est isolée dans le compte 41223 et le compte 41123.

3. La création d'un compte de suivi des avances de l'assurance maladie devant donner lieu à remboursement

Le compte 41913 « avances reçues des caisses de sécurité sociale » est subdivisé afin d'identifier les avances à rembourser au titre des exercices 2005 et 2006 (compte 419131) et les distinguer des autres.

4. La subdivision du compte 6424 « internes et étudiants »

Quatre comptes sont créés pour mieux identifier les charges liées aux internes et aux étudiants :

- le compte 64241 : rémunérations statutaires et indemnités accessoires des internes » ;
- le compte 64242 : gardes des internes ;
- le compte 64243 : rémunérations statutaires et indemnités accessoires des étudiants ;
- le compte 64244 : gardes des étudiants.

5. L'introduction des comptes 73125 et 732415 « spécialités pharmaceutiques relevant de l'article L. 162-27 du code de la sécurité sociale, administrées en consultations externes »

Ces comptes sont destinés à enregistrer la part versée par l'assurance maladie (73125) et le ticket modérateur restant éventuellement à la charge du patient ou de son organisme complémentaire (732415), au titre des spécialités pharmaceutiques administrées en consultations externes. La loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 a en effet modifié l'article L. 162-27 du code de la sécurité sociale en prévoyant que « les spécialités pharmaceutiques classées par leur autorisation de mise sur le marché dans la catégorie des médicaments à prescription hospitalière et devant être administrées dans un environnement hospitalier peuvent être directement fournies par la pharmacie à usage intérieur en vue de leur administration au cours de la prise en charge d'un patient dont l'état de santé nécessite des soins non suivis d'hospitalisation dans un établissement de santé.

« Dans ce cas, ces spécialités font l'objet d'une prise en charge, en sus des prestations d'hospitalisation [...] ou des actes et consultations mentionnés au premier alinéa de l'article L. 162-26 [...] »

A noter que les spécialités pharmaceutiques délivrées aux patients étrangers non assurés sociaux (pris en charge au titre des conventions internationales, de l'aide médicale État, des soins urgents ou autres) continuent d'être comptabilisés sur les comptes prévus à cet effet au chapitre 733.

6. La création du compte 744 « médecine légale – produits versés par l'autorité judiciaire »

Ce compte est créé afin de suivre les montants pris en charge par l'autorité judiciaire au titre des urgences médico-judiciaires, des autopsies pratiquées à sa demande, les charges pouvant être identifiées au travers de la comptabilité analytique.

ANNEXE IV

TROISIÈME CRITÈRE DE DÉSÉQUILIBRE FINANCIER

L'article D. 6143-39 du code de la santé publique dispose notamment que : « 3° La capacité d'auto-financement de l'établissement est insuffisante pour couvrir le remboursement en capital des emprunts figurant dans le tableau de financement mentionné à l'article R. 6145-13, compte non tenu des remboursements infra-annuels sur les emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie. »

Les précisions suivantes peuvent être apportées :

Le remboursement en capital des emprunts pris en compte pour la détermination du 3° critère de déséquilibre financier figurant au 3° de l'article D. 6143-39 du code de la santé publique correspond au remboursement du capital contractuel des emprunts, donc celui des échéanciers d'amortissement du capital des emprunts en vie.

Il ne tient donc pas compte des remboursements effectués à l'initiative de l'établissement au-delà des échéances contractuelles, pour les emprunts avec option sur une ligne de trésorerie, même si ces derniers font l'objet, conformément aux orientations de la M21 d'une consolidation en clôture d'exercice. En effet, ce volant de remboursements supplémentaires de trésorerie ne correspond pas à un signal de déséquilibre financier et est susceptible de donner lieu à de nouvelles opérations de tirages puis remboursements infra-annuels de trésorerie dans les mois suivants la clôture d'exercice, dans la limite de l'encours contractuel restant.