

**MINISTERE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE**

**MINISTERE DE LA SANTE, DE LA JEUNESSE, DES
SPORTS ET DE LA VIE ASSOCIATIVE**

**DIRECTION GENERALE
DES FINANCES PUBLIQUES**

**DIRECTION DE L'HOSPITALISATION
ET DE L'ORGANISATION DES SOINS**

**SOUS-DIRECTION DE LA GESTION COMPTABLE ET
FINANCIERE DES COLLECTIVITES LOCALES
(BUREAUX CL1A, CL1B ET CL2A)**

**SOUS-DIRECTION DES AFFAIRES FINANCIERES
(BUREAU F4)**

**INSTRUCTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE
APPLICABLE AUX ETABLISSEMENTS
PUBLICS DE SANTE**

**TOME II
LE CADRE BUDGETAIRE**

SOMMAIRE

TITRE 1 ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTÉ	3
CHAPITRE 1 STATUT ET MISSIONS DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE	4
CHAPITRE 2 LES DIFFERENTS ACTEURS	5
1. LE ROLE DU DIRECTEUR, ORDONNATEUR DE L'ETABLISSEMENT PUBLIC DE SANTE	5
1.1. Les compétences du directeur	5
1.2. Les modalités de délégation de signature du directeur	6
2. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION	7
2.1. Les membres du conseil d'administration	7
2.2. Les compétences du conseil d'administration	7
3. LES STRUCTURES INTERNES	8
3.1. Le conseil exécutif	8
3.2. Les pôles d'activités	9
3.3. La commission médicale d'établissement	9
3.4. Le comité technique d'établissement	10
3.5. Les dispositions communes à la commission médicale d'établissement et au comité technique d'établissement	10
3.6. La commission des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques (CSIRMT)	11
4. LE COMPTABLE	11
CHAPITRE 3 LES DIFFERENTS CONTROLES	13
1. LE CONTROLE DES ACTES	13
1.1. Les délibérations du conseil d'administration	13
1.2. Les actes du directeur	14
2. LE CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DU COMPTABLE (CODE DES JURIDICTIONS FINANCIERES)	14

TITRE 2 L'ÉTAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES16

CHAPITRE 1 DEFINITION DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES 17

1.	STRUCTURE EN DEUX BLOCS RELIES PAR LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT	17
1.1.	Premier bloc : les comptes de résultat prévisionnels	17
1.1.1.	Le compte de résultat prévisionnel principal (CRPP)	17
1.1.2.	Les comptes de résultat prévisionnels annexes (CRPA)	18
1.1.3.	Identification des différents comptes de résultat prévisionnels : les lettres mnémotechniques	18
1.2.	Le lien entre les deux blocs : la capacité d'autofinancement	19
1.3.	Second bloc : le tableau de financement prévisionnel	19
1.4.	Des annexes obligatoires	19
2.	PRESENTATION PAR NATURE, SYNTHETIQUE ET DETAILLEE	19
3.	LES MODALITÉS DE CALCUL DU FONDS DE ROULEMENT	20
4.	CARACTERE EVALUATIF DES CREDITS	21
4.1.	Crédits à caractère évaluatif	21
4.2.	Crédits à caractère limitatif	21
4.2.1.	Les crédits limitatifs du CRPP	21
4.2.2.	Les crédits limitatifs du CRPA lettre A	21
4.2.3.	Les CRPA à caractère social et médico-social et écoles et instituts de formation des personnels paramédicaux et de sages femmes (B C E J L M N P)	21
4.2.4.	EPRD arrêtés par l'ARH	22

CHAPITRE 2 PREPARATION, ADOPTION ET MODIFICATION DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES 23

1.	LA PREPARATION DE L'EPRD : LE RAPPORT PRELIMINAIRE (ARTICLE R. 6145-8)	23
2.	L'ADOPTION DE L'EPRD	23
2.1.	Le calendrier budgétaire	23
2.1.1.	La phase nationale	23
2.1.2.	La phase régionale	24
2.1.3.	La phase par établissement	24
2.2.	Le vote et l'approbation de l'EPRD	24
2.2.1.	Le vote	24
2.2.2.	L'approbation par le DARH	24

2.3.	L'exécution des dépenses et des recettes à partir du 1 ^{er} janvier N dans l'attente d'un EPRD exécutoire	25
2.4.	L'absence de vote de l'EPRD par le conseil d'administration au 15 mars N ou dans les 30 jours suivant la notification des dotations et forfaits annuels par l'ARH si ce délai expire après le 15 mars	25
3.	LA MODIFICATION DE L'EPRD	25
TITRE 3 L'EXECUTION BUDGETAIRE EN MATIERE DE RECETTES		26
INTRODUCTION		27
1.	LES MODALITES DE FINANCEMENT DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE	27
2.	FINANCEMENT DES ACTIVITES DANS LES COLLECTIVITES D'OUTRE-MER ET EN NOUVELLE-CALÉDONIE	28
3.	RECOUVREMENT DES PRODUITS HOSPITALIERS	28
CHAPITRE 1 LA DETERMINATION DU DEBITEUR		29
1.	LE PATIENT PAYANT	29
1.1.	Le patient lui-même	29
1.1.1.	Le patient résidant en France	29
1.1.2.	Le patient résidant à l'étranger	30
1.2.	Les débiteurs volontaires du patient	30
1.2.1.	Les signataires d'un engagement de payer	30
1.2.2.	Les assureurs (l'obligation d'assurance des étrangers en situation régulière en France)	31
1.2.3.	Les séjours motivés par une hospitalisation	31
1.2.4.	Le problème des signataires de certificats d'hébergement ou d'attestations d'accueil	31
1.3.	Les débiteurs du patient en vertu de la loi	32
1.3.1.	Les parents de l'enfant mineur	32
1.3.1.1.	L'obligation d'entretien des parents envers les enfants (article 203 du Code civil)	32
1.3.1.2.	La solidarité entre époux (article 220 du Code civil)	33
1.3.2.	Les débiteurs alimentaires du patient	33
1.3.2.1.	La procédure de mise en cause	33
1.3.2.2.	La détermination des débiteurs d'aliments	34
1.3.2.3.	Les problèmes rencontrés dans la mise en œuvre des dispositions	35
1.3.3.	Le débiteur de secours (article 212 du Code civil)	35
1.3.4.	Les débiteurs non alimentaires du patient	36
2.	LES TIERS PAYANTS	37

2.1. La Sécurité sociale	37
2.1.1. Cas général	37
2.1.2. Cas particuliers	37
2.1.2.1. La couverture maladie universelle	37
2.1.2.2. L'Aide médicale de l'État	39
2.1.2.3. Les soins urgents délivrés aux étrangers en situation irrégulière et ne bénéficiant pas de l'AME	39
2.1.3. Les régimes de Sécurité sociale des collectivités d'Outre-mer et de Nouvelle-Calédonie	40
2.1.4. Les conventions internationales	40
2.1.4.1. Les ressortissants de l'Union européenne, de l'Espace économique européen et les assurés d'un régime suisse	40
2.1.4.2. Les personnes couvertes dans le cadre d'une convention bilatérale	41
2.1.4.3. Les autres personnes	41
2.2. L'État et les victimes de guerre	41
2.3. Les mutuelles et assurances	42
2.4. Les départements	42
2.4.1. L'Aide sociale aux personnes âgées et aux personnes handicapées	42
2.4.2. L'allocation personnalisée d'autonomie	42
2.5. Les organismes et États étrangers	43
CHAPITRE 2 LE TITRE DE RECETTES	44
1. PRINCIPES	44
2. LE DELAI D'EMISSION DU TITRE DE RECETTES	44
2.1. Les règles générales de prescription applicables aux particuliers	45
2.2. Les règles particulières applicables aux tiers payants	45
2.2.1. Les organismes de Sécurité sociale	45
2.2.2. Les autres personnes publiques	46
2.2.3. Les mutuelles et compagnies d'assurance	46
3. LE CONTENU DU TITRE DE RECETTES	46
3.1. Contenu des titres de recettes exécutoires	47
4. PRESENTATION FORMELLE DES TITRES DE RECETTES	48
4.1. Présentation papier des titres de recettes	48
4.1.1. Les titres individuels	49
4.1.2. Les titres avec pluralité de débiteurs	50
4.1.3. Les titres ou états collectifs	51
4.2. La dématérialisation des échanges	52

4.2.1.	La dématérialisation des titres de recettes	52
4.2.2.	Les normes d'échange B2-Noémie	53
5.	RECTIFICATIONS, REDUCTION OU ANNULATION DU TITRE DE RECETTES	54
5.1.	Rectification du titre de recettes en cas de décompte insuffisant	54
5.2.	La réduction ou l'annulation de titre de recettes	54
5.2.1.	Principe	54
5.2.2.	Réduction ou annulation concernant l'exercice en cours	54
5.2.3.	Réduction ou annulation concernant un exercice clos	56
5.2.4.	Annulation des produits à recevoir	56
CHAPITRE 3 LA TRANSMISSION DES TITRES DE RECETTES AU COMPTABLE		57
1.	DISPOSITIONS GENERALES	57
1.1.	Dispositions comptables	58
1.2.	Dispositions applicables aux établissements informatisés	58
1.3.	L'émission d'office des titres de recettes	59
2.	PROCEDURES PARTICULIERES	59
2.1.	Titres en plusieurs années	59
2.2.	Recettes perçues avant émission de titres	59
2.2.1.	Recettes perçues directement par le comptable	59
2.2.2.	Recettes perçues au comptant par les régisseurs	60
2.2.3.	Dispositions particulières applicables aux établissements informatisés	60
2.3.	Recettes affectées à employer	61
CHAPITRE 4 LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES ET LEUR RECOUVREMENT		62
1.	LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES	62
1.1.	Règles générales de prises en charge des recettes	62
1.2.	Les dispositions mises en oeuvre au niveau informatique	63
1.2.1.	La prise en charge informatique des titres de recettes	63
1.2.2.	La prise en charge informatique des titres d'annulation, de réduction et de régularisation	63
2.	LE RECOUVREMENT	63
2.1.	Créances irrécouvrables	63
2.1.1.	Lors de leur admission en non-valeur par l'ordonnateur	64
2.1.2.	Lors du jugement des comptes	64
2.2.	Les incidents du recouvrement	65

2.2.1.	Les modifications de prise en charge	65
2.2.2.	Les excédents de versement	66
2.2.2.1.	Le versement effectué par un tiers mis en cause	66
2.2.2.2.	Le remboursement de l'avance	66
2.2.2.3.	Le remboursement des excédents de versements dégagés par les annulations et réductions de titres	66
2.2.2.4.	Le remboursement des excédents de versement après le décès du patient	66
TITRE 4 L'EXECUTION BUDGETAIRE EN MATIERE DE DEPENSES		67
CHAPITRE 1 MANDATS DE PAIEMENT		69
1.	FORME ET CONTENU	69
1.1.	Éléments formels	69
1.2.	Procédures facultatives de mandatements collectifs	69
1.2.1.	Dépenses de matériel	69
1.2.2.	Dépenses de personnel	70
1.3.	Informations devant figurer sur le mandat	70
1.3.1.	Désignation du créancier	70
1.3.2.	Somme brute et somme nette à payer	71
1.3.3.	Dates	72
1.3.4.	Référence du mandatement, objet de la dépense	72
1.3.5.	Pièces justificatives de la dépense	72
1.3.6.	Imputation	72
2.	MODALITES DE RECTIFICATION DES ERREURS MATERIELLES DE CALCUL SUR LES PIECES JUSTIFICATIVES PRODUITES PAR LES CREANCIERS	73
3.	REDUCTIONS OU ANNULATIONS DE DEPENSES	73
3.1.	Réductions ou annulations concernant l'exercice en cours	73
3.2.	Réductions ou annulations concernant un exercice clos	74
4.	PERTE, DESTRUCTION OU VOL DE DOCUMENTS JUSTIFIANT LA DEPENSE	74
5.	LE MANDATEMENT D'OFFICE	74
CHAPITRE 2 TRANSMISSION DES MANDATS AU VISA DU COMPTABLE		75
1.	DISPOSITIONS GENERALES	75
2.	LA TRANSMISSION AUTOMATISÉE DES FLUX DE PRISE EN CHARGE	75
3.	LA DÉMATÉRIALISATION DES MANDATS ET PIÈCES JUSTIFICATIVES	76

CHAPITRE 3 DISPOSITIONS APPLICABLES AUX DÉPENSES PAYÉES AVANT MANDATEMENT	77
1. DEPENSES PAYEES SANS MANDATEMENT PREALABLE	77
2. REGLEMENTS EFFECTUES PAR LES REGISSEURS D'AVANCES	77
CHAPITRE 4 MISE EN PAIEMENT DES MANDATS	78
1. GENERALITES	78
2. CONTROLES INCOMBANT AU COMPTABLE	78
2.1. Contrôle de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué	78
2.2. Contrôle de la disponibilité des crédits	78
2.3. Contrôle de l'exacte imputation budgétaire et comptable des dépenses	79
2.4. Contrôle de la validité de la créance	79
3. SANCTIONS DES CONTROLES EFFECTUES PAR LE COMPTABLE	81
3.1. Visa de la dépense pour valoir mise en paiement	81
3.2. Dépenses irrégulières ou insuffisamment justifiées	81
3.2.1. Suspension de paiement	81
3.2.2. Réquisition par l'ordonnateur	81
3.3. Insuffisance de trésorerie	81
CHAPITRE 5 RÈGLEMENT DES DÉPENSES	83
1. PRINCIPES	83
2. MODALITES DES REGLEMENTS PAR VIREMENT	83
2.1. Virements effectués dans le cadre de l'application HELIOS	83
2.2. Virements effectués dans le cadre de l'application HTR	83
2.3. Virements effectués dans le cadre de l'application CLARA/IRMA	84
3. LE DELAI DE REGLEMENT	84
TITRE 5 LES OPERATIONS SPECIFIQUES	85
CHAPITRE 1 LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE	86
1. DEFINITION DE LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE	86
1.1. Les opérations d'ordre	86
1.2. Les opérations intéressant les comptes de résultats prévisionnels	87
2. REDUCTION DE LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE	87

CHAPITRE 2 LES OPERATIONS RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES	88
1. DEFINITION DES IMMOBILISATIONS	88
1.1. Les immobilisations, éléments de l'actif	88
1.2. Classement des immobilisations	89
1.2.1. Les immobilisations incorporelles	89
1.2.2. Les immobilisations corporelles	89
1.3. La distinction entre immobilisations et charges	89
1.3.1. Lors de l'acquisition initiale d'un bien	89
1.3.2. Les dépenses ultérieures	90
2. EVALUATION DES IMMOBILISATIONS	90
2.1. Lors de l'entrée dans le patrimoine	90
2.2. Évaluation postérieure à la date d'entrée	91
2.2.1. À l'inventaire	91
2.2.2. À la date d'arrêté des comptes	92
3. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS	92
3.1. Définition	92
3.2. Plan d'amortissement	92
3.2.1. Durée ou taux d'amortissements	92
3.2.2. Méthodes d'amortissement	93
3.2.3. Modification du plan d'amortissement	95
4. DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS	95
5. SORTIE DU PATRIMOINE	96
CHAPITRE 3 LES OPERATIONS RELATIVES AUX STOCKS	97
1. DEFINITION DES STOCKS	97
1.1. Définition	97
1.2. Tenue de la comptabilité stocks	97
2. EVALUATION DES STOCKS	98
2.1. Lors de l'entrée dans le patrimoine	98
2.1.1. Règle générale d'évaluation	98
2.1.2. Modalités d'évaluation	98
2.1.2.1. Les éléments identifiables	98
2.1.2.2. Les éléments interchangeables	99
2.2. Évaluation postérieure à la date d'entrée	101
2.2.1. À l'inventaire	101

2.2.2.	À l'arrêté des comptes	102
3.	SUIVI COMPTABLE DES STOCKS	102
3.1.	Principes généraux	102
3.2.	Suivi des stocks en comptabilité analytique	102
3.3.	Suivi des stocks en comptabilité générale	104
4.	DEPRECIATION DES STOCKS ET EN COURS	105
CHAPITRE 4 LES OPERATIONS DE REGULARISATION DES CHARGES ET DES PRODUITS		106
1.	RATTACHEMENT DES CHARGES ET DES PRODUITS A L'EXERCICE	106
1.1.	Principes	106
1.2.	Charges à payer (autres que les ICNE à payer)	106
1.2.1.	Principe	106
1.2.2.	Dispositif budgétaire et comptable	106
1.3.	Les produits à recevoir (autres que les ICNE à recevoir)	107
1.3.1.	Principe	107
1.3.2.	Dispositif budgétaire et comptable	107
1.4.	Les intérêts courus non échus (ICNE)	108
1.4.1.	Principe	108
1.4.2.	Dispositif budgétaire et comptable	109
1.4.2.1.	Intérêts courus non échus à payer	109
1.4.2.2.	Intérêts courus non échus à recevoir	109
2.	CHARGES ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE	109
2.1.	Charges constatées d'avance	110
2.2.	Produits constatés d'avance	110
3.	REPARTITION DE CERTAINES CHARGES SUR PLUSIEURS EXERCICES	110
CHAPITRE 5 LES OPERATIONS RELATIVES AUX PROVISIONS ET AUX DEPRECIATIONS		111
1.	PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES	111
2.	PROVISIONS REGLEMENTEES	111
3.	DEPRECIATIONS	111
4.	INFORMATIONS COMMUNIQUEES DANS L'ANNEXE AU COMPTE FINANCIER	112
CHAPITRE 6 LA DETERMINATION ET L'AFFECTATION DES RESULTATS		113
1.	DETERMINATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE	113
1.1.	Le résultat du CRP	113

1.2. Les résultats des CRA	113
1.3. Les résultats toutes activités confondues	113
2. AFFECTATION DES RESULTATS	114
2.1. Affectation du résultat du CRP	114
2.1.1. Affectation du résultat excédentaire	114
2.1.2. Affectation du résultat déficitaire	114
2.2. Affectation du résultat des CRA lettre A (DNA et SIC)	114
2.3. Affectation du résultat des CRA autres que les CRA lettre A	114
2.3.1. Affectation du résultat excédentaire	114
2.3.2. Affectation du résultat déficitaire	114

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE : Liste des dépenses pouvant être réglées sans mandatement préalable.....	116
--	-----

TITRE 1
ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT
DES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS
DE SANTÉ

CHAPITRE 1

STATUT ET MISSIONS

DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

Les établissements publics de santé sont des personnes morales de droit public dotées de l'autonomie administrative et financière. Leur objet principal n'est ni industriel, ni commercial.

Ils sont communaux, intercommunaux, départementaux, interdépartementaux ou nationaux.

Les établissements de santé assurent les examens de diagnostic, la surveillance et le traitement des malades, des blessés et des femmes enceintes en tenant compte des aspects psychologiques du patient.

Ils participent à des actions de santé publique et notamment à toutes actions médico-sociales coordonnées et à des actions d'éducation pour la santé et de prévention.

Ils participent à la mise en œuvre du dispositif de vigilance destiné à garantir la sécurité sanitaire, et organisent en leur sein la lutte contre les infections nosocomiales et les affections iatrogènes dans les conditions prévues par voie réglementaire. Ils mènent, en leur sein, une réflexion sur les questions éthiques posées par l'accueil et la prise en charge médicale. Les établissements de santé mettent en place un système permettant d'assurer la qualité de la stérilisation des dispositifs médicaux.

Les établissements publics de santé ont pour objet de dispenser :

☞ *Avec ou sans hébergement*

- des soins de courte durée ou concernant des affections graves pendant leur phase aiguë en médecine, chirurgie, obstétrique, odontologie ou psychiatrie ;
- des soins de suite ou de réadaptation dans le cadre d'un traitement ou d'une surveillance médicale à des malades requérant des soins continus, dans un but de réinsertion ;

☞ *Des soins de longue durée, comportant un hébergement à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie, dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien, dans l'attente de la redéfinition desdits soins*

Ils peuvent créer et gérer les services et établissements sociaux et médico-sociaux.

Le service public hospitalier concourt de plus :

- à l'enseignement universitaire et post universitaire et à la recherche de type médical, odontologique et pharmaceutique ;
- à la formation continue des praticiens hospitaliers et non hospitaliers ;
- à la recherche médicale, odontologique et pharmaceutique ;
- à la formation initiale et continue des sages-femmes et du personnel paramédical et à la recherche dans leurs domaines de compétence ;
- aux actions de médecine préventive et d'éducation pour la santé et à leur coordination ;
- conjointement avec les praticiens et les autres professionnels de santé, personnes et services concernés, à l'aide médicale urgente.

CHAPITRE 2

LES DIFFERENTS ACTEURS

1. LE ROLE DU DIRECTEUR, ORDONNATEUR DE L'ETABLISSEMENT PUBLIC DE SANTE

1.1. LES COMPETENCES DU DIRECTEUR

Selon l'article L. 6143-7 du CSP, « *le directeur représente l'établissement en justice et dans tous les actes de la vie civile. Il prépare les travaux du conseil d'administration et lui soumet le projet d'établissement. Il est chargé de l'exécution des décisions du conseil d'administration et met en oeuvre la politique définie par ce dernier et approuvée par le directeur de l'agence régionale de l'hospitalisation. Il est compétent pour régler les affaires de l'établissement autres que celles qui sont énumérées à l'article L. 6143-1. Il assure la gestion et la conduite générale de l'établissement, et en tient le conseil d'administration informé. À cet effet, il exerce son autorité sur l'ensemble du personnel dans le respect des règles déontologiques ou professionnelles qui s'imposent aux professions de santé, des responsabilités qui sont les leurs dans l'administration des soins et de l'indépendance professionnelle du praticien dans l'exercice de son art* ».

Le directeur est l'ordonnateur de l'établissement. Il est l'un des acteurs essentiels du processus de mise en oeuvre et d'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD), et de manière plus large, constitue un interlocuteur privilégié pour le comptable dans les domaines d'exécution de l'EPRD, comptable et financier. Il exerce des fonctions classiques dans ces domaines, décrites aux articles R. 6145-7 et suivants du CSP et en particulier :

- il présente le rapport préliminaire portant notamment sur les objectifs et les prévisions d'activité de l'établissement, rapport qui est soumis au vote du conseil d'administration ;
- il assure la préparation de l'EPRD, dont l'état détaillé est présenté par chapitres, soumis au vote du Conseil d'administration. Dans le cas où l'état des prévisions de recettes et de dépenses n'est pas approuvé par l'ARH, il présente au conseil d'administration un nouvel état des prévisions de recettes et de dépenses. Ce nouvel état est transmis sans délai au directeur de l'ARH en vue de son approbation (article R. 6145-32 du CSP);
- il assure l'exécution de l'EPRD, lequel peut en tant que de besoin faire l'objet de décisions modificatives ;
- il assure le suivi et le contrôle de la situation de trésorerie à partir des éléments qui doivent être régulièrement fournis par le comptable de l'établissement ;
- il est tenu d'établir une comptabilité analytique qui couvre la totalité des activités et des moyens de l'établissement, selon une nomenclature fixée par arrêté des ministres chargés de la santé et de la sécurité sociale, ainsi qu'un tableau de répartition analytique des charges directes (article R. 6145-7 du CSP) ;
- à la clôture de l'exercice, il est chargé d'en présenter les résultats (article R. 6145-46 du CSP) ;
- il est chargé de la tenue de la comptabilité administrative : il peut procéder en cours d'exercice à des virements de crédits entre tous les chapitres sans que ces virements puissent avoir pour conséquence d'accroître le montant des chapitres comportant des crédits à caractère limitatif.(art. R. 6145-5 du CSP). Il présente au conseil d'administration, chaque quadrimestre un état comparatif de l'activité, des recettes et des dépenses réalisées par rapport aux prévisions, accompagné, en tant que de besoin, de propositions d'ajustement de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (article R. 6145-6 du CSP) ;

- à la clôture de l'exercice, il prépare conjointement avec le comptable le compte financier qu'il transmet au conseil d'administration (articles R. 6145-43 et 44 du CSP) ;
- il est compétent pour se prononcer sur l'approbation des admissions en non-valeur proposées par le comptable de l'établissement ;
- il est également compétent pour se prononcer sur les demandes de décharge en responsabilité ou de remises gracieuses sollicitées par les régisseurs des régies de l'établissement ;
- il peut prendre connaissance à tout moment des informations portées sur les documents et registres du comptable et notamment des éléments nécessaires à l'appréciation de la situation de trésorerie ;
- il est compétent pour décider des placements des fonds de l'établissement dans les conditions fixées à l'article L. 6145-8-1 du CSP.

Le directeur est seul compétent pour passer les marchés de travaux, fournitures ou services pour le compte de l'établissement (article R. 6145-70 du CSP) dans le respect des dispositions du Code des marchés publics.

Le directeur bénéficie, en outre, au-delà de ces attributions classiques, d'un positionnement déterminant dans la gestion des instances de direction de l'établissement puisque :

- il préside le conseil exécutif et en désigne les membres au titre de l'équipe de direction et fixe la composition de ce conseil avec le président de la commission médicale d'établissement (articles L. 6143-61 et D. 6143-37 du CSP) ;
- il préside le comité technique d'établissement (article L. 6144-4 du CSP) (il peut se faire représenter) ;
- il siège avec voix consultative à la commission médicale d'établissement (article R. 6144-28 du CSP) ;
- il est l'un des acteurs essentiels de la procédure de contractualisation interne avec les pôles d'activité. Il est, en effet, signataire du contrat avec les pôles d'activité (article L. 6146-6 du CSP).

1.2. LES MODALITES DE DELEGATION DE SIGNATURE DU DIRECTEUR

Le directeur peut déléguer sa signature à des personnes limitativement énumérées à l'article D. 6143-33 du CSP dans le champ des compétences qui lui sont dévolues à l'article L. 6143-7 de ce même code. Il peut ainsi déléguer sa signature à un ou plusieurs membres du corps de direction des hôpitaux ou à un ou plusieurs fonctionnaires appartenant à un corps ou occupant un emploi classé dans la catégorie A ou la catégorie B, ou à un ou plusieurs pharmaciens des hôpitaux.

Le directeur peut également, sous sa responsabilité, déléguer sa signature dans les conditions prévues par l'article L. 6145-16 du CSP. Ceux-ci sont dès lors, dans l'exercice des actes de gestion pour lesquels ils bénéficient d'une délégation de signature, placés sous l'autorité hiérarchique du directeur de l'établissement (article D. 6143-33 du CSP).

Toute délégation doit mentionner le nom et la fonction de l'agent auquel la délégation a été donnée, la nature des actes délégués, éventuellement, les conditions ou réserves dont le directeur juge opportun d'assortir la délégation (article D. 6143-34 du CSP).

Les délégations de signatures sont communiquées au conseil d'administration et transmises sans délai au comptable de l'établissement lorsqu'elles concernent des actes liés à la fonction d'ordonnateur (article D. 6143-36 du CSP).

L'ordonnateur et ses délégués sont responsables des certificats administratifs qu'ils délivrent dans le cadre de l'exercice normal de leurs fonctions.

Enfin, l'ordonnateur encourt, en raison de l'exercice de ses fonctions et de ses attributions, des sanctions qui peuvent être disciplinaires, pénales et civiles sans préjudice des sanctions qui peuvent être infligées par la Cour de discipline budgétaire et financière.

2. LE CONSEIL D'ADMINISTRATION

Les établissements publics de santé sont administrés par un conseil d'administration dont les membres et les attributions sont définis par le Code de la santé publique.

2.1. LES MEMBRES DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

La composition du conseil d'administration est précisée à l'article L. 6143-5 du CSP et par les articles R. 6143-1 à 10 du CSP. De manière générale, le conseil d'administration des établissements publics de santé comprend trois catégories de membres :

- 1°) des représentants des collectivités territoriales ;
- 2°) des représentants du personnel médical, odontologique et pharmaceutique, de la commission des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques et des représentants du personnel relevant du titre IV du statut général des fonctionnaires ;
- 3°) des personnalités qualifiées et de représentants des usagers.

Les catégories mentionnées au 1° et au 2°) sont membres à parts égales.

En outre, dans les établissements comportant des unités de soins de longue durée ou gérant des établissements d'hébergement pour personnes âgées, un représentant des familles de personnes accueillies dans ces unités ou établissements peut assister, avec voix consultative, aux réunions du conseil d'administration (article L. 6143-5 du CSP).

2.2. LES COMPETENCES DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

L'article L. 6143-1 du CSP énonce que "*le conseil d'administration arrête la politique générale de l'établissement*" et délibère après avis de la commission médicale d'établissement (CME) et du comité technique d'établissement (CTE) sur :

- le projet d'établissement et le contrat pluriannuel mentionné à l'article L. 6114-1 du CSP, après avoir entendu le président de la commission médicale d'établissement ;
- la politique d'amélioration continue de la qualité et de la sécurité des soins, ainsi que les conditions d'accueil et de prise en charge des usagers, notamment pour les urgences ;
- l'état des prévisions de recettes et de dépenses prévu à l'article L. 6145-1 du CSP, ses modifications, ses éléments annexes, le rapport préliminaire à cet état, ainsi que les propositions de tarifs de prestations mentionnés à l'article L. 174-3 du Code de la Sécurité sociale ;
- le plan de redressement prévu à l'article L. 6143-3 du CSP ;
- les comptes et l'affectation des résultats d'exploitation ;
- l'organisation interne de l'établissement définie à l'article L. 6146-1 du CSP ainsi que les procédures prévues à l'article L. 6145-16 du CSP. Il appartient notamment au conseil d'administration de définir l'organisation interne de l'établissement en pôles d'activité ;
- les structures prévues à l'article L. 6146-10 du CSP ;
- la politique sociale et les modalités d'une politique d'intéressement ainsi que le bilan social ;
- la mise en œuvre annuelle de la politique de l'établissement en matière de participation aux réseaux de santé mentionnés à l'article L. 6321-1 du CSP et d'actions de coopération prévues aux articles L. 6131-1 et suivants du CSP définies par le projet d'établissement et le contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens ;
- les acquisitions, aliénations, échanges d'immeubles et leur affectation, ainsi que les conditions des baux de plus de dix-huit ans ;

- les baux emphytéotiques mentionnés à l'article L. 6148-2 du CSP, les contrats de partenariat conclus en application de l'article 19 de l'ordonnance n° 2004-559 du 17 juin 2004 et les conventions conclues en application de l'article L. 6148-3 du CSP et de l'article L. 1311-4-1 du code général des collectivités territoriales, lorsqu'elles répondent aux besoins d'un établissement public de santé ou d'une structure de coopération sanitaire dotée de la personnalité morale publique ;
- la convention constitutive des centres hospitaliers et universitaires et les conventions passées en application de l'article L. 6142-5 du CSP ;
- la prise de participation, la modification de l'objet social ou des structures des organes dirigeants, la modification du capital et la désignation du ou des représentants de l'établissement au sein du conseil d'administration ou de surveillance d'une société d'économie mixte locale, dans les conditions prévues par le présent code et par le Code général des collectivités territoriales ;
- le règlement intérieur.

De plus, le conseil d'administration délibère sur les programmes d'investissement, partie intégrante du projet d'établissement (article L. 6143-2 et R. 6145-66 du CSP).

Enfin, le conseil d'administration est régulièrement tenu informé de la réalisation des objectifs du projet d'établissement et du contrat pluriannuel, grâce au suivi d'indicateurs de résultat, ainsi que de l'évolution de l'activité de l'établissement et du suivi de l'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (article R. 6143-31 du CSP). En cas d'écart significatif et prolongé entre objectifs et résultats, il lui appartient de décider la réalisation d'un audit, à son initiative ou sur la demande conjointe de la commission médicale d'établissement et du comité technique d'établissement. Si le conseil d'administration décide de ne pas donner suite à cette demande, il adresse une réponse motivée à ces derniers. Au vu des conclusions de l'audit, le conseil d'administration peut décider alors d'adopter un plan de redressement (article R. 6143-31 du CSP).

Dans le silence des textes législatifs et réglementaires, toutes les compétences qui ne seraient pas dévolues au conseil d'administration doivent donc être considérées comme relevant du directeur. À titre d'exemple, le conseil d'administration n'a pas vocation à se prononcer sur les admissions en non-valeur ou sur les demandes de remises gracieuses et de décharge de responsabilité des régisseurs de régies de recettes et d'avances de l'établissement.

3. LES STRUCTURES INTERNES

3.1. LE CONSEIL EXECUTIF

La composition et les attributions du conseil exécutif sont définies aux articles L. 6143-6-1 et aux articles D. 6143-37 et R. 6144-82 et suivants du CSP.

Dans les établissements publics de santé autres que les hôpitaux locaux, le conseil exécutif, présidé par le directeur, associe à parité :

- 1°) le directeur et des membres de l'équipe de direction désignés par celui-ci ;
- 2°) le président de la commission médicale d'établissement et des praticiens désignés par celle-ci, dont au moins la moitié doivent exercer les fonctions de responsables de pôles d'activité, ainsi que, dans les centres hospitaliers universitaires, le directeur de l'unité de formation et de recherche médicale ou, en cas de pluralité d'unités de formation et de recherche, le président du comité de coordination de l'enseignement médical ;

En outre, dans les centres hospitaliers universitaires, le président du comité de la recherche en matière biomédicale et de santé publique, assiste avec voix consultative aux séances du conseil exécutif.

Lorsque le président de la commission médicale d'établissement est en même temps directeur de l'unité de formation et de recherche médicale ou président du comité de coordination de l'enseignement médical, la commission médicale d'établissement désigne un de ses membres pour le remplacer.

Le conseil exécutif est chargé :

- de préparer les mesures nécessaires à l'élaboration et à la mise en œuvre du projet d'établissement et du contrat pluriannuel et, à ce titre, il prépare les délibérations du conseil d'administration mentionnées à l'article L. 6143-1 du CSP. Il en coordonne et en suit l'exécution ;
- de préparer le projet médical ainsi que les plans de formation et d'évaluation mentionnés aux 2° et 3° de l'article L. 6144-1 du CSP ;
- de contribuer à l'élaboration et à la mise en œuvre du plan de redressement prévu à l'article L. 6143-3 ;
- de donner un avis sur la nomination des responsables de pôle d'activité clinique et médico-technique et des chefs de services ;
- de désigner les professionnels de santé avec lesquels la commission des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques peut conduire des travaux conjoints dans les matières relevant de ses compétences.

3.2. LES POLES D'ACTIVITES

Selon l'article L. 6146-1 du CSP, « *dans les établissements autres que les hôpitaux locaux, le conseil d'administration définit l'organisation de l'établissement en pôles d'activité sur proposition du conseil exécutif* ».

Le pôle d'activité est organisé autour d'un responsable de pôle, et d'un conseil de pôle. Le responsable de pôle bénéficie d'une délégation de gestion de la part du directeur.

3.3. LA COMMISSION MEDICALE D'ETABLISSEMENT

La commission médicale d'établissement, composée de personnels médicaux, odontologiques et pharmaceutiques, participe par ses avis et les décisions à la préparation desquelles elle contribue, au fonctionnement général de l'établissement.

Les attributions et la composition de la commission médicale d'établissement sont définies aux articles L. 6144-1 et 2 et R. 6144-1 et suivants du CSP. Ses règles de fonctionnement sont fixées aux articles R. 6144-23 et suivants du CSP.

Elle est dotée de compétences consultatives et appelée à préparer, avec le directeur dans les hôpitaux locaux et avec le conseil exécutif dans les autres établissements publics de santé, des décisions dans des matières et dans des conditions fixées par voie réglementaire. La commission médicale d'établissement comporte au moins une sous-commission consultée pour l'élaboration de la politique d'amélioration continue de la qualité et de la sécurité des soins, notamment en ce qui concerne la lutte contre les infections nosocomiales, la définition de la politique du médicament ou encore la prise en charge de la douleur.

Elle intervient également conjointement avec le comité technique d'établissement dans les processus d'alerte susceptible d'être mis en œuvre en cas de dégradation de la situation financière de l'établissement (cf. paragraphe 3.4 suivant).

Outre l'avis qu'elle émet sur les projets de délibération énumérées à l'article L. 6143-1 du CSP, la commission médicale d'établissement est, selon l'article R. 6144-1, chargée :

- de préparer soit avec le directeur dans les hôpitaux locaux soit avec le conseil exécutif dans les autres établissements publics de santé, le projet médical de l'établissement. Ce projet médical définit pour une durée maximale de cinq ans, les objectifs médicaux compatibles avec le schéma d'organisation sanitaire ainsi que l'organisation en pôles cliniques et médico-techniques et, le cas échéant, l'organisation de leurs structures internes ;

- d'organiser la formation continue et l'évaluation des pratiques professionnelles des praticiens hospitaliers, et à cet effet, de préparer avec le directeur dans les hôpitaux locaux et avec le conseil exécutif dans les autres établissements publics de santé les plans de formation et les actions d'évaluation ;
- d'examiner les mesures relatives au respect de l'obligation de formation continue prises par les conseils régionaux de la formation médicale continue (article L. 4133-4 du CSP) ainsi que les conclusions des organismes agréés chargés de l'évaluation des praticiens ;
- d'émettre un avis sur le projet des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques ;
- d'émettre un avis sur le fonctionnement des pôles autres que médicaux, odontologiques et pharmaceutiques et de leurs éventuelles structures internes, dans la mesure où ce fonctionnement intéresse la qualité des soins ou la santé des patients ;
- d'émettre un avis sur les nominations des responsables de pôle d'activité clinique et médico-technique ;
- d'émettre en formation restreinte un avis sur les questions individuelles relatives au recrutement et à la carrière des praticiens, conformément aux décrets régissant ces différentes catégories de praticiens.

Elle est régulièrement tenue informée de la situation budgétaire et des effectifs prévisionnels et réels de l'établissement et des créations, suppressions ou transformations d'emplois de praticiens hospitaliers.

Lorsque la commission médicale d'établissement compte plus de vingt membres, elle constitue en son sein un bureau dont la composition, les règles de fonctionnement sont définies par le règlement de la commission.

3.4. LE COMITE TECHNIQUE D'ETABLISSEMENT

Ses attributions et sa composition sont précisées aux articles L. 6144-3 et suivants et aux articles R. 6144-40 et suivants du CSP.

Le comité technique d'établissement présidé par le directeur ou son représentant est composé de représentants du personnel. Tout comme la commission médicale d'établissement, cette instance est dotée de compétences consultatives dans le fonctionnement général de l'établissement.

Le comité technique d'établissement est obligatoirement consulté sur :

- les projets de délibération mentionnés à l'article L. 6143-1 du CSP ;
- les conditions et l'organisation du travail dans l'établissement, notamment les programmes de modernisation des méthodes et techniques de travail et leurs incidences sur la situation du personnel ;
- la politique générale de formation du personnel, et notamment le plan de formation ;
- les critères de répartition de la prime de service, la prime forfaitaire technique et la prime de technicité.

Le comité est régulièrement tenu informé de la situation budgétaire et des effectifs prévisionnels et réels de l'établissement.

3.5. LES DISPOSITIONS COMMUNES A LA COMMISSION MEDICALE D'ETABLISSEMENT ET AU COMITE TECHNIQUE D'ETABLISSEMENT

La commission médicale d'établissement et le comité technique d'établissement peuvent décider de délibérer conjointement des questions relevant de leurs compétences consultatives communes. À l'issue de ces délibérations, ils émettent des avis distincts (article R. 6144-82).

Selon l'article R. 6144-83 du CSP, lorsque le comité technique d'établissement ou la commission médicale d'établissement ont connaissance de faits de nature à affecter de manière préoccupante et prolongée la situation de l'établissement, ils peuvent, à la majorité des deux tiers des membres de chacune de ces instances, demander au directeur de leur fournir des explications. La question est alors inscrite de droit à l'ordre du jour de la prochaine séance de la commission et du comité.

Après avoir entendu le directeur, la commission et le comité peuvent confier, à la même majorité qualifiée, à deux de leurs membres respectifs le soin d'établir un rapport conjoint. Le rapport conclut en émettant un avis sur l'opportunité de saisir de ses conclusions le conseil d'administration en vue de la mise en œuvre de la procédure d'audit prévue à l'article R. 6143-31 du CSP.

Au vu de ce rapport, la commission médicale et le comité technique peuvent décider, à la même majorité qualifiée, de procéder à cette saisine.

3.6. LA COMMISSION DES SOINS INFIRMIERS, DE REEDUCATION ET MEDICO-TECHNIQUES (CSIRMT)

Selon l'article R. 6146-50, la CSIRMT est consultée sur :

- l'organisation générale des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques et de l'accompagnement des malades dans le cadre du projet de soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques ;
- la recherche dans le domaine des soins infirmiers, de rééducation et médico-techniques et l'évaluation de ces soins ;
- l'élaboration d'une politique de formation ;
- l'évaluation des pratiques professionnelles ;
- la politique d'amélioration continue de la qualité et de la sécurité des soins ;
- le projet d'établissement et l'organisation interne de l'établissement.

4. LE COMPTABLE

Conformément aux dispositions de l'article L. 6145-8 du CSP, les comptables des établissements publics de santé sont des comptables directs du Trésor ayant qualité de comptable principal.

Les fonctions de comptable sont assurées par un agent appartenant au cadre des services déconcentrés du Trésor. Les dépenses afférentes au fonctionnement des postes comptables hospitaliers sont à la charge du budget général de l'État (article R. 6145-54 du CSP).

Le comptable de l'établissement est seul chargé :

- de la prise en charge et du recouvrement des titres de recettes qui lui sont remis par l'ordonnateur, des créances constatées par un contrat, un titre de propriété ou autre titre dont il assure la conservation ainsi que de l'encaissement des droits au comptant et des recettes que l'établissement est habilité à recevoir ;
- du paiement des dépenses, ainsi que de la suite à donner aux oppositions et autres significations ;
- de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiées à l'établissement ;
- du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités ;
- de la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;
- de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'il dirige.

En matière de recettes, le comptable est tenu d'exercer le contrôle :

- de l'autorisation de percevoir la recette ;
- dans la limite des éléments dont il dispose, de la mise en recouvrement des créances de l'établissement et de la régularité des réductions et des annulations des titres de recettes.

En matière de dépenses, il est tenu d'exercer le contrôle :

- de la qualité d'ordonnateur ou de délégué ;
- de la disponibilité des crédits lorsque ceux-ci ont un caractère limitatif ;
- de l'exacte imputation des dépenses ;
- de la validité de la créance et, notamment, de la justification du service fait et de l'exactitude des calculs de liquidation ainsi que de l'application des règles de prescription et de déchéance ;
- du caractère libératoire du règlement.

Le comptable a la possibilité de demander communication de tous les contrats, actes juridiques et décisions administratives qui ne lui seraient pas produits en justification des opérations comptables.

Le comptable de l'établissement tient une comptabilité séparée de celle de l'ordonnateur et prépare à la clôture de chaque exercice, conjointement avec le directeur, le compte financier. Ce compte financier est adressé à l'ordonnateur au plus tard le 30 avril de l'exercice suivant celui auquel il se rapporte (article R. 6145-43 du CSP). Le directeur est chargé de le transmettre au conseil d'administration (article R. 6145-44 du CSP).

Le conseil d'administration arrête les comptes de l'établissement au plus tard le 31 mai de l'année suivant l'exercice auquel ils se rapportent, après avoir délibéré sur le compte financier (article R. 6145-46 du CSP).

La séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable n'exclut pas le développement de la mission de conseiller financier du comptable de l'établissement. À noter que, selon l'article L. 6145-8 du CSP, le comptable assiste avec voix consultative au conseil d'administration lorsque celui-ci délibère sur des affaires de sa compétence.

À la demande de l'ordonnateur, le comptable est tenu d'informer ce dernier de la situation de paiement des mandats et du recouvrement des titres de recettes, de la situation de trésorerie et de tout élément utile à la bonne gestion de l'établissement. Il paie les mandats dans l'ordre de priorité indiqué par l'ordonnateur.

CHAPITRE 3

LES DIFFERENTS CONTROLES

1. LE CONTROLE DES ACTES

1.1. LES DELIBERATIONS DU CONSEIL D'ADMINISTRATION

- ☞ Les délibérations du conseil d'administration mentionnées à l'article L. 6143-1 du CSP, à l'exception du projet d'établissement, du contrat pluriannuel, et de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (incluant ses modifications, ses éléments annexes, le rapport préliminaire ainsi que les propositions de tarifs de prestations) sont exécutoires de plein droit dès leur réception par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation (article L. 6143-4 du CSP).

Tel est le cas par conséquent des délibérations portant sur les comptes et l'affectation des résultats d'exploitation.

Le directeur de l'ARH veille à la légalité de ces délibérations. Il défère au tribunal administratif les délibérations qui lui sont transmises en application de l'article L. 6143-4 du CSP et qu'il estime illégales dans les deux mois suivant leur réception. Il informe sans délai l'établissement et lui communique toute précision sur les illégalités invoquées.

- ☞ Les baux emphytéotiques conclus en application de l'article L. 6148-2 du CSP sont exécutoires dès leur réception par le représentant de l'État.

Celui-ci défère au tribunal administratif, dans les deux mois suivant cette réception, les décisions qu'il estime illégales. Il informe sans délai le président du conseil d'administration et lui communique toute précision sur les illégalités invoquées. Il peut assortir son recours d'une demande de suspension. Il est fait droit à cette demande si l'un des moyens invoqués paraît en l'état de l'instruction, propre à créer un doute sérieux quant à la légalité de l'acte attaqué.

- ☞ Les délibérations relatives au projet d'établissement sont réputées approuvées si le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation n'a pas fait connaître son opposition dans un délai de trois mois à compter de la date de réception de cette délibération.
- ☞ Les délibérations relatives à l'état des prévisions de recettes et de dépenses, si elles ne font pas l'objet d'une approbation expresse, sont réputées approuvées si le directeur de l'agence régionale de l'hospitalisation n'a pas fait connaître son opposition dans un délai de 30 jours qui suit la réception de la délibération par l'Agence régionale de l'hospitalisation (article R. 6145-29 du CSP).

Les délibérations portant sur les programmes d'investissement relatifs aux travaux et équipements matériels lourds, accompagnées des dossiers décrits aux articles R. 6145-66 et R. 6145-67 du CSP, sont soumises pour approbation à l'ARH.

Sans préjudice des obligations de publication prévues par d'autres dispositions du CSP, les délibérations du conseil d'administration sont en outre soumises aux règles de publicité de droit commun :

- les délibérations non réglementaires du conseil d'administration sont notifiées aux personnes physiques et morales qu'elles concernent ;
- les délibérations réglementaires sont affichées sur des panneaux et lorsque qu'elles font grief à d'autres personnes que les usagers et les personnels, elles sont, en outre, publiées au bulletin des actes administratifs de la préfecture du département dans lequel l'établissement a son siège. (article R. 6143-38 du CSP).

1.2. LES ACTES DU DIRECTEUR

Ils sont exécutoires dès leur publication. Ils font l'objet d'une publicité dans les conditions de droit commun :

- notification des décisions individuelles aux personnes physiques et morales qu'elles concernent ;
- publication des actes réglementaires par voie d'affichage sur des panneaux spécialement aménagés à cet effet. Lorsque les décisions réglementaires font grief à d'autres personnes que les usagers et les personnels, elles sont, en outre, publiées au bulletin des actes administratifs de la préfecture du département dans lequel l'établissement a son siège (article R. 6143-38 du CSP).

Les actes du directeur ne sont pas transmissibles au contrôle de légalité, à l'exception des marchés et des contrats de partenariat des établissements publics de santé. Toutefois, les marchés passés selon la procédure adaptée c'est-à-dire sans formalité préalable en raison de leur montant sont dispensés de l'obligation de transmission au représentant de l'État. Ces marchés sont exécutoires dès leur conclusion (article L. 6145-6 du CSP). Le représentant de l'État défère au tribunal administratif, dans les deux mois suivant cette réception, les décisions qu'il estime illégales. Il informe sans délai le président du conseil d'administration et lui communique toute précision sur les illégalités invoquées. Il peut assortir son recours d'une demande de suspension. Il est fait droit à cette demande si l'un des moyens invoqués paraît en l'état de l'instruction, propre à créer un doute sérieux quant à la légalité de l'acte attaqué.

2. LE CONTROLE JURIDICTIONNEL DES COMPTES DU COMPTABLE (CODE DES JURIDICTIONS FINANCIERES)

Les comptes des comptables des établissements publics de santé sont jugés en premier ressort par les chambres régionales des comptes.

Cependant, les comptes des établissements publics de santé rattachés géographiquement à une commune dont la population n'excède pas 3500 habitants ou à un établissement public de coopération intercommunale regroupant une population inférieure à 3500 habitants et dont le montant des recettes ordinaires figurant au dernier compte financier est inférieur à 750 000 euros font l'objet d'un apurement administratif par les trésoriers-payeurs généraux ou les receveurs des finances.

Les décisions d'apurement qui sont assorties, le cas échéant, de toutes observations pouvant entraîner la mise en débet du comptable, sont transmises à la chambre régionale des comptes. La mise en débet du comptable ne peut être prononcée que par la chambre régionale des comptes.

Elle peut également exercer un droit d'évocation et de réformation sur les arrêtés de décharge pris par le trésorier-payeur général ou le receveur des finances dans le délai de six mois à compter de leur notification au comptable.

La chambre régionale des comptes vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans la comptabilité des établissements publics de santé. Elle s'assure de l'emploi régulier des crédits, fonds et valeurs.

Un jugement prononcé à titre définitif peut être révisé par la chambre régionale des comptes qui l'a rendu.

La Cour des comptes statue sur les appels formés contre les jugements prononcés à titre définitif par les chambres régionales des comptes.

Le Conseil d'État statue sur les recours en cassation pour vice de forme, incompétence ou violation de la loi des arrêts définitifs rendus par la Cour des comptes.

Les chambres régionales des comptes peuvent également condamner les comptables à l'amende pour retard dans la production de leurs comptes et dans les réponses aux injonctions formulées lors des jugements de ces comptes.

De plus, les chambres régionales des comptes interviennent en cas de situation financière dégradée.

Si la dégradation financière répond à des critères définis par décret, la chambre régionale des comptes est saisie par le directeur de l'ARH. Dans le délai de deux mois suivant sa saisine, la chambre régionale des comptes concernée évalue la situation financière de l'établissement et propose, le cas échéant, des mesures de redressement. Le directeur de l'ARH peut alors mettre en demeure l'établissement de prendre les mesures de redressement appropriées (article L. 6143-3 du CSP).

TITRE 2
L'ÉTAT DES PREVISIONS DE RECETTES
ET DE DEPENSES

CHAPITRE 1

DEFINITION DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES

Les établissements publics de santé sont dotés d'un cadre budgétaire basé sur la notion « *d'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD)* ».

L'état des prévisions de recettes et de dépenses est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles des établissements publics de santé. Il détermine les recettes et les dépenses prévisionnelles, dans le respect du projet d'établissement, en fonction notamment du contrat d'objectifs et de moyens et des prévisions d'activités, et en cohérence avec les ressources fixées par les autorités compétentes.

L'EPRD est constitué de « *comptes de résultat prévisionnels principal et annexes* » et d'un « *tableau de financement prévisionnel* » relié par la « *capacité d'autofinancement (CAF)* ». L'équilibre global se traduit par la variation prévisionnelle du fonds de roulement net global de l'établissement, qui apparaît dans le tableau de financement. Il s'inscrit dans une démarche d'analyse financière prospective.

1. STRUCTURE EN DEUX BLOCS RELIES PAR LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT

L'état des prévisions de recettes et des dépenses des établissements publics de santé se compose :

- *d'un compte de résultat prévisionnel principal (CRPP)* dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'exploitation, à l'exclusion de celles qui sont retracées dans un compte de résultat prévisionnel annexe ;
- *d'un compte de résultat prévisionnel annexe (CRPA)*, pour chacune des activités mentionnées à l'article R. 6145-12 du code de la santé publique, dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'exploitation relatives à ces activités ;
- *d'un tableau de financement prévisionnel (TFP)* dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'investissement se rapportant à l'ensemble des activités de l'établissement.

Les comptes de résultat prévisionnels et le tableau de financement prévisionnel sont reliés par un tableau de calcul de la *capacité d'autofinancement prévisionnelle*.

L'EPRD s'articule donc autour de deux grands blocs : les comptes de résultat prévisionnel et le tableau de financement prévisionnel, reliés par la capacité d'autofinancement. L'équilibre global de l'EPRD est atteint par la variation du fonds de roulement net global.

1.1. PREMIER BLOC : LES COMPTES DE RESULTAT PREVISIONNELS

Les comptes de résultat prévisionnels prévoient les opérations de recettes et de dépenses d'exploitation de l'établissement, décrites dans les comptes de classe 7 et 6, ainsi que, éventuellement, des reports à nouveau.

1.1.1. Le compte de résultat prévisionnel principal (CRPP)

Le compte de résultat prévisionnel principal prévoit les opérations de recettes et de dépenses d'exploitation de l'activité principale de l'établissement. Il est présenté en équilibre, ou, le cas échéant, en excédent. Par dérogation, il peut prévoir un déficit si le prélèvement sur le fonds de roulement qui résulte du tableau de financement est compatible avec la situation financière de l'établissement et avec le plan global de financement pluriannuel (PGFP) annexé à l'EPRD.

Le CRPP permet de dégager, in fine, en solde le résultat prévisionnel de l'activité principale de l'établissement, qui sera partie intégrante de la capacité d'autofinancement (CAF) ou de l'insuffisance d'autofinancement (IAF) prévisionnelles.

1.1.2. Les comptes de résultat prévisionnels annexes (CRPA)

Les comptes de résultat prévisionnels annexes prévoient les opérations de recettes et de dépenses d'exploitation pour chacune des activités annexes mentionnées à l'article R. 6145-12 du Code de la santé publique que sont :

- l'exploitation de la dotation non affectée (DNA) aux services hospitaliers et des services industriels et commerciaux (SIC) ;
- les unités de soins de longue durée ;
- les écoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes ;
- les activités à caractère social et médico-social citées aux articles L. 6111-3, L. 3311-2, L. 6141-3 du CSP ;

Aucun de ces comptes de résultat prévisionnels annexes ne peut recevoir de subvention d'équilibre du compte de résultat prévisionnel principal.

Par ailleurs, les comptes de résultat prévisionnels annexes doivent être présentés en équilibre, à l'exception des CRPA relatifs à l'exploitation de la DNA et des SIC qui peuvent dégager un excédent prévisionnel.

Le résultat comptable prévisionnel de l'ensemble de ces CRPA participe à la détermination de la CAF.

1.1.3. Identification des différents comptes de résultat prévisionnels : les lettres mnémotechniques

Les comptes de résultats prévisionnels sont identifiés par des lettres mnémotechniques :

COMPTES DE RESULTATS PRÉVISIONNELS	LETTRES MNÉMOTECNIQUES
CRPP	H
CRPA Dotation non affectée et services industriels et commerciaux	A
CRPA Unités de soins de longue durée	B
CRPA Écoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes	C
CRPA Établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD)	E
CRPA Maisons de retraite	J
CRPA Établissements ou services d'aide par le travail (E.S.A.T.) - activité sociale	L
CRPA Établissements ou Services d'aide par le travail (E.S.A.T.) - activité de production et de commercialisation	M
CRPA Services de soins infirmiers à domicile (SSIAD)	N
CRPA Autres activités sociales et médico-sociales relevant de l'article 312-1 du CASF	P

1.2. LE LIEN ENTRE LES DEUX BLOCS : LA CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT

Le lien entre les deux blocs est réalisé par la capacité d'autofinancement (CAF) prévisionnelle ou, le cas échéant, par l'insuffisance de l'autofinancement (IAF) prévisionnelle. C'est l'objet du tableau appelé « *tableau de passage du résultat prévisionnel à la capacité d'autofinancement prévisionnelle* ».

Alors que le résultat correspond à la différence entre les produits et les charges enregistrés en comptabilité (y compris les charges non décaissables et les produits non encaissables que constituent les opérations d'ordre), la CAF est donc la différence entre les produits encaissables (à l'exception du produit des cessions d'éléments d'actif qui, bien que comptabilisé en classe 7, figure dans le TFP) et les charges décaissables.

Elle mesure les ressources internes engendrées par l'activité de l'établissement et donc la capacité de celui-ci à s'autofinancer.

Elle constitue donc réellement une ressource du tableau de financement. A contrario, une insuffisance d'autofinancement constitue un emploi dudit tableau.

1.3. SECOND BLOC : LE TABLEAU DE FINANCEMENT PREVISIONNEL

Le tableau de financement prévisionnel (TFP) présente l'ensemble des ressources en capital de l'année (subventions d'investissement, cessions d'immobilisations, produits des emprunts etc.) et l'emploi qui en est fait (acquisition d'immobilisations, remboursement d'emprunts etc.). La CAF ou l'IAF calculées précédemment sont reportées respectivement en ressources ou en emplois du tableau de financement prévisionnel.

Les prévisions du TFP intégrant la CAF ou l'IAF permettent de dégager la variation prévisionnelle du fonds de roulement net global (FRNG), cette variation constituant la ligne d'équilibre global de l'EPRD. Ainsi, un excédent des ressources du TFP (y compris la CAF) sur les emplois se traduit par un apport au fonds de roulement. À l'inverse, un excédent d'emplois sur les ressources se traduit par un prélèvement sur le fonds de roulement.

Le TFP est commun à l'ensemble des activités de l'établissement.

1.4. DES ANNEXES OBLIGATOIRES

L'EPRD est accompagné d'annexes énumérées à l'article R. 6145- 19. Deux d'entre elles sont nouvelles : le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés et le plan global de financement pluriannuel. Leur cadre de présentation est fixé par arrêté.

2. PRESENTATION PAR NATURE, SYNTHETIQUE ET DETAILLEE

La nomenclature budgétaire de l'EPRD repose sur un classement *par nature* des dépenses et des recettes, établie par référence à la nomenclature comptable. Ainsi, les deux blocs de l'EPRD comportent-ils des divisions comprenant exclusivement des recettes et des dépenses de même nature :

- les *titres*, niveau de présentation de l'EPRD synthétique ;
- les *chapitres*, niveau de présentation de l'EPRD détaillé.

Le niveau le plus fin de la nomenclature comptable représente, par ailleurs, le niveau d'émission des titres de recettes et des mandats de paiement : il s'agit des *comptes d'exécution*.

3. LES MODALITÉS DE CALCUL DU FONDS DE ROULEMENT

La ligne d'équilibre global de l'EPRD est la variation prévisionnelle du fonds de roulement. Elle s'apprécie par rapport au niveau du fonds de roulement en début d'exercice.

Ce fonds de roulement peut être calculé à partir du bilan de début d'exercice : la résultante de la différence entre ressources stables et emplois stables.

Les emplois stables et les ressources stables participant à la détermination du fonds de roulement sont les suivants.

EMPLOIS	RESSOURCES
Primes de remboursement des obligations, c/169	
Immobilisations : valeur brute, c/20 à 27 sauf 2768	Apports, c/102
Charges à répartir, c/481	Excédent affecté à l'investissement, c/10682
Créance dite de l'article 58 (BE ¹ c/41222)	Réserve de trésorerie, c/10685
Créance de la sectorisation psychiatrique c/41461	Réserve de compensation, c/10686
	Réserve de compensation des charges d'amortissement : c/10687
	Reports à nouveau, c/110, et c/119
	Résultat de l'exercice, c/12
	Subventions d'investissement, c/13
	Provisions règlementées, c/14
	Provisions pour risques et charges, c/15
	Emprunts, c/16 sauf 166,1688 et c/169
	Droits de l'affectant, c/229
	Amortissement des immobilisations, c/28
	Dépréciation des immobilisations, c/29
	Dépréciation des stocks, comptes de tiers et comptes financiers c/39, c/49, c/59
Total emplois	Total ressources
FONDS DE ROULEMENT	INSUFFISANCE DE FONDS DE ROULEMENT

Par ailleurs, on peut distinguer le fonds de roulement d'investissement (FRI) du fonds de roulement d'exploitation (FRE) selon les concepts de l'analyse financière.

¹ BE = balance d'entrée

4. CARACTERE EVALUATIF DES CREDITS

L'EPRD est fondé sur des crédits essentiellement *évaluatifs*, les cas de crédits *limitatifs étant énumérés ci-après*.

4.1. CREDITS A CARACTERE EVALUATIF

Le caractère évaluatif des crédits emporte une double conséquence :

- il implique, d'une part, que l'autorisation budgétaire qui est donnée porte sur une enveloppe globale représentative de la totalité des crédits ouverts à l'EPRD, cette enveloppe devant servir à l'engagement, à la liquidation et au mandatement de l'ensemble des dépenses de l'établissement ;
- il signifie, d'autre part, que l'ordonnateur peut engager, liquider et mandater une dépense sur un compte éventuellement non doté ou insuffisamment doté à l'EPRD approuvé, sauf si une telle dépense devait bouleverser l'économie générale de l'EPRD. Dans les mêmes conditions, l'inscription d'une recette supplémentaire n'a pas nécessairement à faire l'objet d'une approbation préalable.

Le comptable n'exerce donc plus, sur les crédits à caractère évaluatif, un contrôle de disponibilité, et ce quel que soit le niveau éventuel de dépassement de ces crédits.

Dès lors que l'ordonnateur estime que l'économie générale de l'EPRD est bouleversée, il lui appartient de présenter une décision modificative au conseil d'administration.

4.2. CREDITS A CARACTERE LIMITATIF

Les crédits à caractère limitatif sont l'exception dans un EPRD.

Les dépenses suivantes correspondent à des crédits dont le caractère est limitatif.

4.2.1. Les crédits limitatifs du CRPP

Les crédits afférents aux dépenses de personnel permanent du CRPP ont un caractère limitatif. La liste des chapitres de crédits à caractère limitatif est fixée par arrêté interministériel. Dès lors, l'ordonnateur ne peut valablement engager, liquider et mandater une dépense que dans la limite des crédits inscrits à l'EPRD.

Le contrôle de disponibilité des crédits par le comptable s'effectue au niveau des *chapitres* dont la liste est fixée par arrêté.

4.2.2. Les crédits limitatifs du CRPA lettre A

Les seuls crédits à caractère limitatif sont les crédits afférents aux dépenses de personnel permanent, selon la liste définie par arrêté. Les modalités de contrôle de disponibilité des crédits par le comptable sont identiques à celles du CRPP.

4.2.3. Les CRPA à caractère social et médico-social et écoles et instituts de formation des personnels paramédicaux et de sages femmes (B C E J L M N P)

- Les crédits afférents aux dépenses de personnel permanent ont un caractère limitatif selon la liste des chapitres de crédits à caractère limitatif fixée par arrêté interministériel. Le contrôle de disponibilité des crédits par le comptable s'effectue au niveau des *chapitres*.

- Conformément à l'article R.6145-14 du CSP, le caractère évaluatif des crédits inscrits aux CRPA mentionnées aux 2° à 6° de l'article R.6145-12 s'apprécie dans la limite du respect du total des crédits ouverts en charge d'exploitation.

Le contrôle de la disponibilité des crédits s'effectue donc, d'une part, sur chacun des chapitres à caractère limitatifs, et d'autre part sur le respect du total des crédits ouverts en charges d'exploitation.

4.2.4. EPRD arrêtées par l'ARH

Dans l'hypothèse où le directeur de l'ARH arrête l'EPRD, les crédits sont intégralement limitatifs au niveau de chaque chapitre (cf. infra. chapitre 2, § 2.4).

CHAPITRE 2

PREPARATION, ADOPTION ET MODIFICATION

DE L'ETAT DES PREVISIONS DE RECETTES ET DE DEPENSES

1. LA PREPARATION DE L'EPRD : LE RAPPORT PRELIMINAIRE (ARTICLE R. 6145-8)

Préalablement à l'adoption de l'EPRD, le conseil d'administration délibère sur un rapport préliminaire présenté par le directeur portant notamment sur les objectifs et les prévisions d'activité de l'établissement pour l'année à venir et sur l'adaptation des moyens nécessaires pour remplir les missions imparties par le projet d'établissement, conformément aux engagements pris au contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens, ainsi que sur les prévisions de recettes et de dépenses pour les activités à caractère social et médico-social mentionnées au I de l'article L. 312-1 du Code de l'action sociale et des familles et les écoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes.

Le rapport, accompagné de la délibération, est transmis au plus tard le 31 octobre de l'année précédant celle à laquelle il se rapporte au directeur de l'Agence régionale d'hospitalisation (DARH). Il est transmis, le cas échéant, aux autorités de tarification compétente pour les activités sociales et médico-sociales mentionnées au I de l'article L. 312-1 du Code de l'action sociale et des familles et les écoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes.

2. L'ADOPTION DE L'EPRD

2.1. LE CALENDRIER BUDGETAIRE

Le calendrier budgétaire comprend 3 étapes qui permettent une déclinaison des sous objectifs des dépenses relatives aux établissements de santé tarifés à l'activité, aux autres dépenses relatives aux établissements de santé et à la contribution de l'assurance maladie aux dépenses et services pour personnes âgées, en sous-objectifs ou dotations par activités, eux-mêmes répartis en dotations régionales sur la base desquelles le directeur de l'ARH fixe les dotations des établissements servant de base à la construction de l'EPRD.

2.1.1. La phase nationale

Elle débute avec la promulgation de la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour l'année N qui fixe l'ONDAM et les sous objectifs mentionnés ci-dessus et qui doit intervenir au plus tard le 31 décembre N-1.

Dans les 15 jours suivant la date de cette promulgation, un arrêté interministériel fixant les enveloppes et dotations nationales suivant est publié :

- objectif des dépenses d'assurance maladie (activités et établissements hors du champ de la tarification à l'activité) : partage entre les établissements ex-DG et les privés ;
- objectif de dépenses MCO (médecine, chirurgie, obstétrique, odontologie) ;
- dotation nationale de financement des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation (MIGAC).

Dans les 15 jours suivant la publication de ces arrêtés, une nouvelle série d'arrêtés interministériels est publiée fixant :

- les tarifs nationaux de prestations ;
- le montant des forfaits annuels ;
- les coefficients géographiques ;
- les dotations régionales des DAF (dotation annuelle de financement) ;
- les dotations régionales des MIGAC ;

- Les taux moyens régionaux de convergence du coefficient de transition.

2.1.2. La phase régionale

Le DARH dispose d'un délai de 15 jours à compter de la publication des arrêtés ministériels mentionnés ci-dessus pour arrêter les règles générales de modulation du taux moyen régional de convergence et arrêter le montant des dotations (DAF, MIGAC) et des forfaits annuels des établissements, ainsi que le coefficient de transition de l'établissement.

2.1.3. La phase par établissement

L'établissement doit transmettre à l'ARH au plus tard le 15 mars N ou dans un délai de 30 jours suivant la notification des dotations et forfaits par l'ARH, si ce délai expire après le 15 mars, l'EPRD établi notamment sur la base des dotations qui lui ont été notifiées et soumis préalablement à délibération du conseil d'administration. Il transmet simultanément les propositions de tarifs servant de base au calcul de la participation laissée à la charge de l'assuré.

2.2. LE VOTE ET L'APPROBATION DE L'EPRD

2.2.1. Le vote

L'EPRD fait l'objet d'un *vote unique global* par le conseil d'administration.

2.2.2. L'approbation par le DARH

L'EPRD est réputé approuvé sauf opposition du directeur de l'ARH dans les 30 jours suivant sa réception. Lorsque l'EPRD est transmis par l'établissement au directeur de l'ARH avant que ce dernier n'ait notifié les dotations et forfaits à l'établissement, le délai d'approbation de 30 jours court à compter de la date de notification desdites dotations.

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

- soit garder le silence : dans ce cas, la délibération sera exécutoire à l'expiration du délai ;
- soit s'opposer par écrit à l'exécution de la délibération, pour un ou plusieurs des motifs mentionnés à l'article R. 6145-31 du Code de la santé publique ;
- soit approuver expressément la délibération : cette approbation expresse est maintenue pour répondre aux situations d'urgence, lorsqu'il est nécessaire d'exécuter une décision financière sans attendre l'expiration du délai de 30 jours. Cette procédure doit cependant rester exceptionnelle.

Par ailleurs, le directeur de l'ARH peut formuler des observations sur le projet d'EPRD (article R. 6145-33).

Une fois le délai de 30 jours écoulé et en l'absence de rejet formulé par le directeur de l'ARH, l'EPRD devenu exécutoire est transmis par le directeur au comptable de l'établissement. C'est dans ce même délai que doivent être arrêtés par l'ARH les tarifs de prestations servant de base au calcul du ticket modérateur.

Lorsque durant ce délai le directeur de l'ARH a fait connaître son opposition au projet d'EPRD, à réception du courrier précisant le ou les motifs du refus d'approbation, le directeur de l'établissement dispose d'un délai dont la durée est fixée par décret, pour présenter au conseil d'administration un nouveau projet d'EPRD intégrant les observations ayant motivé le refus d'approbation. Si ce nouvel EPRD n'est pas adopté par le conseil d'administration ou s'il ne tient pas compte des observations formulées par le directeur de l'ARH, celui-ci arrête l'EPRD. Dans ce cas, les crédits inscrits présentent un caractère limitatif selon les modalités définies au § 2.4.

L'opposition ou l'approbation expresse sont notifiées au comptable de l'établissement dans les meilleurs délais.

2.3. L'EXECUTION DES DEPENSES ET DES RECETTES A PARTIR DU 1^{ER} JANVIER N DANS L'ATTENTE D'UN EPRD EXECUTOIRE

Lorsque l'EPRD n'est pas encore exécutoire, les opérations de recettes et de dépenses sont effectuées temporairement sur la base de l'état des prévisions exécutoire de l'exercice précédent (article R. 6145-35).

2.4. L'ABSENCE DE VOTE DE L'EPRD PAR LE CONSEIL D'ADMINISTRATION AU 15 MARS N OU DANS LES 30 JOURS SUIVANT LA NOTIFICATION DES DOTATIONS ET FORFAITS ANNUELS PAR L'ARH SI CE DELAI EXPIRE APRES LE 15 MARS

En l'absence de vote de l'EPRD à la date limite d'adoption et de transmission, le directeur de l'ARH arrête l'EPRD (article R. 6145-34). Cette procédure a pour effet de rendre *entièrement limitatifs les crédits* prévus à l'EPRD et donc de rétablir un contrôle exhaustif de la disponibilité des crédits par le comptable.

Le caractère limitatif des crédits s'apprécie, dans cette hypothèse, au niveau des *chapitres*.

Les crédits restent limitatifs pour *toute la durée de l'exercice* y compris ceux qui font l'objet d'une décision modificative ultérieure et ce quelles que soient les décisions ultérieures du conseil d'administration au cours de cet exercice.

Dans cette hypothèse, le DARH notifie sa décision dans les meilleurs délais à l'ordonnateur et au comptable de l'établissement.

3. LA MODIFICATION DE L'EPRD

La modification de l'EPRD se fait par *décision modificative* (DM).

Une DM doit être adoptée par le conseil d'administration lorsque :

- une dépense engagée sur un compte éventuellement non doté ou insuffisamment doté à l'EPRD approuvé est de nature à bouleverser l'économie générale de l'EPRD (cette notion est laissée à l'appréciation de l'ordonnateur) ;
- le mouvement de crédits proposés modifie le montant des chapitres limitatifs ou du montant global des charges d'exploitation pour les CRPA, tel qu'ils ont été votés dans l'EPRD précédemment adopté ;
- l'évolution de l'activité réelle de l'établissement ou du niveau de ses dépenses sont manifestement incompatibles avec le respect de l'EPRD ;
- le directeur de l'ARH fait application des dispositions prévues au I de l'article L. 6145-4 ;
- le mouvement de crédits proposés modifie le montant des chapitres quand l'EPRD est entièrement limitatif.

Les DM intégrant une modification de la dotation annuelle de financement sont transmises, au directeur de l'ARH, au plus tard le 31 décembre de l'exercice auquel elles se rapportent. Les DM sont approuvées et rendues exécutoires dans les mêmes conditions que l'EPRD.

TITRE 3
L'EXECUTION BUDGETAIRE EN
MATIERE DE RECETTES

INTRODUCTION

1. LES MODALITES DE FINANCEMENT DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2004 a substitué au système de financement par dotation globale, fondé sur un financement des structures et une régulation par autorisation limitative de dépenses, un mode de financement fondé sur la rémunération de l'activité des établissements et une régulation par les recettes versées par l'assurance maladie. Celles-ci, déterminées auparavant dès le budget primitif, en fonction des dépenses que l'établissement était autorisé à engager, dépendront fortement, dans ce nouveau système, de tarifs nationaux de prestations et du niveau réel de l'activité selon la nature de cette activité.

La tarification à l'activité, qui s'applique aux établissements de santé pour les activités de médecine, chirurgie, obstétrique et d'odontologie (MCOO) repose sur le principe d'un financement par les tarifs fixés par les ministres chargés de la Santé et de la Sécurité sociale, corrélé au volume et à la nature de leurs activités. Cette tarification ne s'applique, ni aux hôpitaux locaux pour leur activité de médecine, ni à l'hôpital de Fresnes, ni aux EPS de Saint-Pierre-et-Miquelon et de Mayotte. Les activités de soins de suite et réadaptation et de psychiatrie restent financées par une dotation annuelle de financement. Cette réforme conduit au remplacement de l'ancien budget limitatif, fondé sur les dépenses autorisées, par un état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) élaboré sur la base d'une prévision d'activité en volume, conférant ainsi un caractère évaluatif tant aux prévisions de recettes qu'à celles de dépenses. Si la réforme de la tarification à l'activité ne concerne pas tous les établissements, par contre la réforme budgétaire et comptable, concrétisée par la mise en œuvre de l'EPRD, concerne tous les établissements.

Les ressources des établissements publics de santé provenant de l'assurance maladie prennent désormais les formes suivantes selon les activités réalisées :

1° Des produits résultant de la facturation :

- des activités tarifées à l'activité : activités de médecine, chirurgie, obstétrique et odontologie classées en groupes homogènes de séjour (GHS et éventuellement suppléments) ainsi que les activités d'alternative à la dialyse en centre et d'hospitalisation à domicile affectées chacune d'un tarif ;
- des consultations et actes externes ;
- des dépenses afférentes aux médicaments, produits et prestations mentionnés à l'article L. 162-22-7 du Code de la Sécurité sociale, facturables en sus des tarifs mentionnés ci-dessus.

2° Un forfait annuel pour certaines activités lorsque la rémunération sur la seule base de tarifs de prestation n'est pas adaptée en raison, notamment, de l'existence de charges fixes importantes (accueil et traitement des urgences, coordination des prélèvements d'organes, transplantation d'organes et greffe de moelle osseuse).

3° Une dotation pour les missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation, dites MIGAC ; cette dotation est destinée à couvrir des dépenses qui ne peuvent être couvertes ni par les tarifs mentionnés au 1° ci-dessus, ni par les forfaits mentionnés au 2°. C'est le cas notamment des activités d'enseignement, de recherche, de l'innovation diagnostique ainsi que toutes activités mentionnées par l'arrêté du 12 avril 2005 pris pour l'application de l'article D. 162-8 du Code de la Sécurité sociale.

4° Une dotation annuelle de financement (DAF) pour les autres activités (soins de suite et réadaptation et la psychiatrie) ainsi que pour les établissements exclus de la tarification à l'activité (hôpitaux locaux, établissements dispensant des soins aux détenus, établissements publics de santé de Saint Pierre et Miquelon et de Mayotte).

5° La ou les dotations ou les tarifs selon la nature de l'activité sociale ou médico-sociale gérée en compte de résultat prévisionnel annexe.

Dans l'attente d'une facturation directe de l'activité à l'assurance maladie, et à titre transitoire, les établissements transmettent aux ARH les données relatives à l'activité d'hospitalisation, aux consultations et actes externes ainsi qu'à la consommation des médicaments et dispositifs médicaux facturables en sus des tarifs. Les ARH valorisent ces données, puis arrêtent et notifient à la caisse pivot de l'établissement le montant à payer à ce titre.

2. FINANCEMENT DES ACTIVITES DANS LES COLLECTIVITES D'OUTRE-MER ET EN NOUVELLE-CALEDONIE

☞ À Saint-Pierre-et-Miquelon et à Mayotte

Conformément aux dispositions de l'article L. 6147-5 du Code de la santé publique, l'ensemble des activités de soins dispensés par l'établissement public territorial de Saint-Pierre-et-Miquelon et, conformément à l'article L. 6416-1 du même code, par l'établissement public de santé de Mayotte est assuré sous la forme du versement d'une dotation annuelle de financement (DAF).

☞ En Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française

Dans ces collectivités, les centres hospitaliers sont régis par des réglementations édictées par les collectivités d'Outre-mer elles-mêmes et sont financés par elles. En conséquence, ils sont exclus du mécanisme de la tarification à l'activité.

☞ À Wallis-et-Futuna

L'agence de santé du territoire des îles Wallis-et-Futuna, régie par les articles L. 431-4 et suivants du Code de la santé publique et par le décret n° 2001-1065 du 15 novembre 2001, est un établissement public national à caractère administratif. Il est exclu du mécanisme de la tarification à l'activité.

3. RECOUVREMENT DES PRODUITS HOSPITALIERS

Une part importante et croissante des ressources des établissements de santé provient de la facturation de l'activité, à l'assurance maladie, aux patients et aux organismes assurant la protection complémentaire.

Le nouveau mode de tarification ainsi que le nouveau régime budgétaire et comptable des établissements publics de santé consacrent le principe d'une construction budgétaire sur la base d'une évaluation prévisionnelle des recettes et sur leur réalisation. Le recouvrement des produits hospitaliers retrouve dans ce cadre rénové une importance capitale pour l'équilibre financier de l'établissement, l'assurance maladie n'assurant plus comme par le passé la compensation des produits hospitaliers inscrits au budget et non recouverts.

La part obligatoire de la tarification à l'activité, dans l'attente de sa facturation directe à l'assurance maladie, et les différentes dotations sont versées selon des modalités fixées chaque année par voie réglementaire. Leur versement est effectué en général par douzième et éventuellement de manière fractionnée.

CHAPITRE 1

LA DETERMINATION DU DEBITEUR

La détermination du débiteur et le recueil d'informations précises et vérifiées constituent les premières étapes du processus de recouvrement des produits hospitaliers. De la qualité de ce travail dépend en grande partie la réussite ou l'échec du recouvrement. Dans ce contexte, le bureau des entrées constitue un point stratégique pour le bon déroulement de cette procédure et joue à ce titre un rôle important pour le financement de l'établissement.

En conséquence, dès l'admission du patient, les services administratifs de l'établissement doivent recueillir toutes les informations utiles sur l'identité du patient et la qualité de ses débiteurs et vérifier s'il bénéficie de droits ouverts auprès d'organismes tiers payants.

Il est rappelé que l'actuel article L. 162-21 alinéa 2 du Code de la Sécurité sociale (issu de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie) donne la possibilité aux établissements publics de santé de demander à l'assuré d'attester auprès des services administratifs de son identité, à l'occasion des soins qui lui sont dispensés, par la production d'un titre d'identité comportant sa photographie.

1. LE PATIENT PAYANT

1.1. LE PATIENT LUI-MEME

1.1.1. Le patient résidant en France

☞ *Patient résidant en métropole, et dans les départements d'Outre-mer, dans les collectivités d'Outre-mer et en Nouvelle-Calédonie et venant se faire soigner en métropole ou dans un DOM*

Lorsque les frais de séjour du patient ne sont pas susceptibles d'être pris en charge par un dispositif de protection sociale relevant de l'assurance maladie, de l'État ou de tout autre organisme public ou privé, le patient doit, aux termes de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique, souscrire un engagement de payer et verser une provision au moment de son entrée.

☞ *Patient résidant dans une collectivité d'Outre-mer ou en Nouvelle-Calédonie se faisant soigner dans cette collectivité*

À Saint-Pierre-et-Miquelon, il est fait usage des mêmes dispositions qu'en métropole et dans les DOM.

À Mayotte, dans les conditions fixées par l'article L. 6416-5 du Code de la santé publique, les personnes qui ne sont pas affiliées au régime d'assurance maladie de Mayotte ni à un régime d'assurance maladie de métropole ou des DOM et dont les frais ne sont pas susceptibles d'être pris en charge par l'État sont tenues de déposer une provision financière dont le montant est fixé par arrêté du directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation.

En Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française, il est fait application des dispositions en vigueur localement.

1.1.2. Le patient résidant à l'étranger

Le patient doit, sur le fondement de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique, dans les mêmes conditions que dans le paragraphe précédent, souscrire un engagement de payer et verser une provision au moment de son entrée. Les services administratifs des établissements doivent être bien informés des conditions dans lesquelles l'engagement de payer peut être proposé ainsi que sur la rédaction de ce document, dans la mesure où un tel engagement permet, le cas échéant, la mise en cause du redevable domicilié à l'étranger sur le fondement d'un document où il reconnaît sa dette.

☞ *Cas des Français résidant à l'étranger et des ressortissants communautaires non couverts par un régime de Sécurité sociale*

La mise en œuvre de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique s'impose également aux Français résidant à l'étranger et aux ressortissants communautaires non couverts à leur arrivée sur le territoire par un régime de Sécurité sociale.

1.2. LES DEBITEURS VOLONTAIRES DU PATIENT.

Dans l'hypothèse où des tiers ont pris l'engagement de régler les frais, dans le cadre d'une hospitalisation, l'établissement peut les mettre en cause dans le respect des conditions décrites ci-dessous.

1.2.1. Les signataires d'un engagement de payer

L'établissement public de santé doit, sur le fondement de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique, faire souscrire un engagement d'acquitter les frais de toute nature à la famille ou à un tiers responsable dans l'hypothèse où le patient n'a pas accompli cette formalité. Cet engagement de payer est fait au moyen d'un acte unilatéral. Il a pour double objectif d'identifier le payeur et de sécuriser le paiement. L'établissement s'assure ainsi par voie amiable du consentement au paiement des frais.

☞ *Les personnes concernées par l'engagement de payer : l'hospitalisé, ses débiteurs et ses obligés alimentaires*

La section du contentieux du Conseil d'État, saisie par le tribunal administratif de Paris, a rendu un avis sur la portée de l'engagement de payer (Avis CE 28/7/95 KILOU c/ AP n° 168438 Rec. p.).

Aux termes de ce dernier, un établissement public de santé ne peut pas légalement émettre un ordre de recettes ou un état exécutoire à l'encontre d'une personne en sa seule qualité de signataire d'un engagement de payer. Pour être valable, le signataire doit être l'une des personnes légalement débitrices visées à l'alinéa 1 de l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique, c'est-à-dire l'hospitalisé, ses débiteurs ainsi que les personnes désignées aux articles 205, 206, 207 et 212 du Code civil (obligés alimentaires).

Cet avis apporte ainsi une limite au champ des personnes qui peuvent être tenues au paiement des frais d'hospitalisation au moyen d'un engagement de payer.

☞ *La forme de l'engagement de payer : le signataire doit être en mesure d'apprécier la portée de son engagement*

Pour être incontestable juridiquement, il doit respecter les conditions prévues à l'article 1326 du Code civil et comporter la mention manuscrite du tiers de la somme pour laquelle il s'engage, en toutes lettres et en chiffres.

La jurisprudence de la Cour de cassation a atténué cette formalité probatoire pour les engagements indéterminés. Dans ce cas, il suffit de faire figurer sur le document une mention manuscrite exprimant de façon explicite et non équivoque, la connaissance et l'étendue de l'obligation contractée (CASS, Civ. 1ère, 22 févr. 1984 JCP 1985 II 20442).

Le juge administratif, à l'occasion d'un contentieux portant sur le bien-fondé d'une créance hospitalière, a été amené à se prononcer sur le formalisme de l'engagement de payer. (CAA de Paris, 21 décembre 1993, Centre hospitalier François QUESNAY n° 92 PA 00342). Il a estimé que le signataire devait être pleinement informé d'une part, du tarif journalier et, d'autre part, de ce que l'admission en urgence n'est pas subordonnée à l'engagement. À défaut, le signataire n'a pas été en mesure d'apprécier la portée de l'engagement qui ne pouvait dès lors servir de fondement au titre de recettes.

Dans la pratique, il conviendrait donc que les services des établissements publics de santé fassent inscrire une mention relative au montant du tarif qui est susceptible d'être facturé en fonction des conditions de prise en charge médicale du patient et du régime choisi, et informent le signataire qu'une admission en urgence n'est pas subordonnée à un tel engagement.

Le recours contre les obligés alimentaires, signataires d'un engagement de payer, s'exerce pour le montant total de la dette (Cour de cassation, Civ., 2 janvier 1929).

Les obligés alimentaires, ainsi actionnés en paiement, disposent d'un recours contre leurs codébiteurs. En effet, la jurisprudence retient que « la personne tenue en vertu de l'article 205 du Code civil, à une obligation alimentaire, dispose d'un recours contre ses coobligés pour les sommes qu'elle a payées excédant sa part contributive compte tenu des facultés respectives des débiteurs (Cour de cassation, Civ. 1ère, 29 mai 1974).

1.2.2. Les assureurs (l'obligation d'assurance des étrangers en situation régulière en France).

L'article 5, 2° de l'ordonnance n° 45-2658 du 2 novembre 1945, modifié par l'ordonnance n° 2004-1248 du 24 novembre 2004, fait figurer parmi les conditions d'entrée et de séjour en France des étrangers (sous réserve des conventions internationales) la production de documents relatifs « d'une part, à l'objet et aux conditions de leur séjour en France et, d'autre part, s'il y a lieu, à ses moyens d'existence, à la prise en charge par un opérateur d'assurance agréé des dépenses médicales et hospitalières, y compris d'aide sociale, résultant de soins qu'ils pourraient engager en France, ainsi qu'aux garanties de rapatriement ».

L'article 7 du décret n° 2004-1237 du 17 novembre 2004 précise que « le contrat d'assurance souscrit par l'étranger ou par l'hébergeant pour le compte de celui-ci doit couvrir, à hauteur d'un montant minimum, fixé à 30 000 euros, l'ensemble des dépenses médicales et hospitalières y compris d'aide sociale, susceptibles d'être engagées pendant toute la durée du séjour en France ». Il est recommandé de s'assurer pendant la durée du séjour hospitalier de l'effectivité de cette prise en charge.

1.2.3. Les séjours motivés par une hospitalisation

En matière de séjours motivés par une hospitalisation, il est toujours possible de demander aux étrangers de présenter, pour être admis sur le territoire français, tout document justifiant qu'ils satisfont aux conditions requises par l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique.

1.2.4. Le problème des signataires de certificats d'hébergement ou d'attestations d'accueil

L'obligation pour l'étranger de produire préalablement à son entrée en France un certificat d'hébergement, obligation résultant du décret n° 82-442 du 27 mai 1982 relatif à l'admission des étrangers sur le territoire français, a été modifiée par le décret n° 98-502 du 23 juin 1998 (article 2). Le certificat d'hébergement, supprimé dès la promulgation de la loi n° 98-349 du 11 mai 1998, est remplacé par l'attestation d'accueil.

Ce document comporte l'engagement du signataire (personne accueillante) à prendre en charge les frais de séjour de l'étranger de passage, au cas où celui-ci n'y subviendrait pas..

La juridiction administrative a estimé que la souscription de cet engagement de payer ne porte légalement que sur les possibilités d'hébergement. Il ne peut donc pas servir de fondement au recouvrement des frais d'hospitalisation à la charge de la personne accueillie. Un centre hospitalier ne saurait dès lors légalement émettre un titre de recettes ou un état exécutoire à l'encontre d'un hébergeant pris en sa qualité de signataire du certificat d'hébergement (TA Châlons-sur-Marne 17/10/96 n° 95-284). Il en va de même *a fortiori* du signataire d'une attestation d'accueil.

1.3. LES DEBITEURS DU PATIENT EN VERTU DE LA LOI

Aux termes de l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique : « les établissements publics de santé peuvent toujours exercer leurs recours s'il y a lieu contre les hospitalisés, contre leurs débiteurs et contre les personnes désignées par les articles 205, 206, 207 et 212 du Code civil. Ces recours relèvent de la compétence du juge aux affaires familiales ».

Le recours peut être exercé par l'établissement contre :

- les débiteurs alimentaires du patient désignés aux articles 205, 206 et 207 du Code civil ;
- les débiteurs de secours désigné à l'article 212 du Code civil ;
- le cas échéant, contre les autres débiteurs du patient : les débiteurs d'une obligation d'entretien (les parents au titre de l'article 203 du Code civil), les débiteurs solidaires du patient en vertu de la loi (la solidarité entre époux pour les dettes du ménage de l'article 220 du Code civil).

NB : Certains débiteurs cumulent les causes légales en vertu desquelles ils peuvent être tenus de payer les frais relatifs aux soins prodigués à un patient. C'est le cas, par exemple, des parents pour leurs enfants mineurs et des enfants à l'égard de leurs parents.

Les services administratifs des établissements doivent donc veiller à recueillir les informations utiles et engager le plus rapidement possible les actions nécessaires, en particulier à l'encontre des obligés alimentaires pour lesquels s'applique la règle « aliments ne s'arrangent pas »¹.

1.3.1. Les parents de l'enfant mineur

Le paiement des frais relatifs aux soins prodigués à un enfant mineur peut être demandé aux parents de ce dernier en vertu des fondements suivants : l'obligation d'entretien (article 203 du Code civil), de la solidarité entre époux (article 220 du Code civil) et de l'obligation alimentaire (cf. paragraphe 1.3.2.).

1.3.1.1. L'obligation d'entretien des parents envers les enfants (article 203 du Code civil)

Ce sont les parents titulaires de l'autorité parentale aux termes des articles 371-1 et 371-2 du Code civil qui demandent l'admission, sauf nécessité ou perte de l'autorité, d'un mineur dans un établissement public de santé. L'autorité parentale appartient aux père et mère pour protéger l'enfant dans sa sécurité et sa santé. Ces prérogatives ne peuvent s'exercer sans implication pécuniaire de sorte qu'il existe une obligation d'entretien prévue par l'article 203 du Code civil plus large que l'obligation alimentaire, les époux devant nourrir, entretenir et élever leurs enfants.

Cette obligation d'entretien est unilatérale, et est à la charge des seuls parents. Elle ne doit pas être confondue avec l'obligation alimentaire réciproque entre enfants et parents prévue par les dispositions combinées des articles 205 et 207 du Code civil dans l'hypothèse où il existe un besoin, qui concerne les enfants majeurs.

¹ La règle « Aliments ne s'arrangent pas » est une règle jurisprudentielle (Cass. Civ.1^{ère}, 5 février 1991). Elle signifie que le recours contre les débiteurs alimentaires, doit être exercé dès la naissance du *besoin de soin* du créancier d'aliments (le patient, *ie.* le débiteur de l'établissement de santé). Cette règle implique que, faute de demande formée au moment de l'admission, le besoin (de soin) du débiteur principal de l'établissement de santé, est supposé ne pas avoir existé (voir développements § 1.3.2.1.).

La déchéance éventuelle de l'autorité parentale n'affranchit pas les parents de leur obligation d'entretien. Ils sont tenus, dans tous les cas, solidairement à cette obligation. Ils peuvent être mis en cause individuellement et chacun d'entre eux dispose d'un recours contre le coobligé pour les sommes excédant sa part contributive compte tenu de leurs facultés respectives (CASS, civ. 2ème, 28 avril 1980 bull. civ. n° 90).

Ainsi, en cas de divorce, le parent gardien titulaire de l'autorité parentale, est généralement à mettre en cause. Cependant, si le montant de la créance est disproportionné compte tenu des ressources et du patrimoine du parent gardien et ne permet pas d'aboutir au recouvrement, l'autre parent doit être actionné.

Dans tous les cas, l'établissement peut donc émettre un titre à l'encontre de l'un des deux parents.

1.3.1.2. La solidarité entre époux (article 220 du Code civil)

Aux termes de l'article 220 du Code civil « chacun des époux a pouvoir pour passer seul les contrats qui ont pour objet l'entretien du ménage ou l'éducation des enfants. Toute dette ainsi contractée par l'un oblige l'autre solidairement ».

Pour la jurisprudence civile, l'article 220 du Code civil a vocation à s'appliquer à toute dette même non contractuelle ayant pour objet l'entretien du ménage ou l'éducation des enfants (Cass Civ 1er 7/6/89D 1990 p. 21).

La Cour de cassation a utilisé ce fondement pour une dette contractée par un époux pour assurer à l'un des enfants des soins ou un séjour hospitalier, précisant qu'elle oblige solidairement l'autre époux (Cass. Civ 2ème 10/7/96 TP CHU Lille c/ CAF et Mme Z. n°912 P+B).

De la même manière, sans qu'il y ait de décision de la Haute cour sur ce point, cette obligation solidaire doit pouvoir être transposée au paiement des sommes dues à un établissement public de santé du chef de l'un des époux¹.

1.3.2. Les débiteurs alimentaires du patient

Lorsque le patient payant est dans le besoin, l'établissement dispose d'une action directe prévue par l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique à l'encontre de ses obligés alimentaires. La créance devient alimentaire, les obligés étant tenus à des aliments envers leurs parents dans le besoin.

1.3.2.1. La procédure de mise en cause

Les modalités d'exercice de l'action sont prévues à l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique dispose que « Les établissements publics de santé peuvent toujours exercer leurs recours, s'il y a lieu contre les hospitalisés, contre leurs débiteurs et contre les personnes désignées par les articles 205, 206, 207 et 212 du Code civil. Ces recours relèvent de la compétence du juge aux affaires familiales ».

Aux termes de cet article, il appartient aux établissements publics de santé d'exercer l'action directe devant le juge aux affaires familiales. Cette action est donc de la seule compétence de l'ordonnateur.

Le ministère d'un avocat n'est pas obligatoire.

☞ *La règle « aliments ne s'arrangent pas »*

Afin d'éviter les conséquences induites par l'application de la règle « aliments ne s'arrangent pas », le recours de l'établissement devant le juge aux affaires familiales doit être engagé dès l'admission du patient.

¹ Dans ce sens, la Cour de cassation a déjà estimé qu'il existait une obligation solidaire au paiement des cotisations d'assurance vieillesse ou d'assurance maladie.

Néanmoins, la règle n'est qu'une présomption simple. Elle doit pouvoir être renversée s'il peut être démontré que le créancier d'aliments ou l'établissement était dans l'impossibilité d'agir ou n'avait jamais entendu renoncer à réclamer les aliments.

La juridiction civile s'est prononcée en ce sens (CA de CAEN, 12 octobre 1993 n°3145/92) en acceptant le recours d'un centre hospitalier postérieur à l'admission. En l'espèce, une demande d'aide médicale avait paralysé l'action de l'établissement, puis, à la suite de son rejet, le directeur de l'établissement avait demandé aux obligés alimentaires de se mettre d'accord pour une répartition des sommes dues.

Lorsque le décès du patient est intervenu sans qu'une mise en cause des obligés alimentaires ait été réalisée, le règlement de la créance doit être demandé à la succession. Le recouvrement doit être poursuivi à l'encontre de cette dernière au moyen d'un titre de recettes pour ordre émis à son nom, sans prise en charge budgétaire et comptable.

☞ *L'engagement de payer (cf. paragraphe 1.2.1).*

Pour éviter la multiplication des recours, et s'il existe un accord avec les obligés alimentaires, l'établissement peut leur faire signer un engagement de payer, sur le fondement de l'article R. 6145-4 du Code de la santé publique.

Cet engagement ne peut pas dépasser la part contributive de chacun des obligés alimentaires. Il doit tenir compte des facultés respectives des débiteurs.

En cas de désaccord entre les débiteurs, une action devant le juge aux affaires familiales doit être immédiatement engagée par l'établissement.

1.3.2.2. La détermination des débiteurs d'aliments

Aux termes de l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique, il s'agit des personnes désignées par les articles 205, 206 et 207 du Code civil.

☞ *Les enfants et les petits-enfants (article 205 du Code civil)*

Les enfants et, à défaut les petits-enfants, sont tenus des dettes de nature alimentaire à l'égard des parents et ascendants légitimes dans le besoin.

☞ *Gendres et belles-filles (article 206 du Code civil)*

Les gendres et belles-filles sont tenus à l'égard de leurs beaux-pères et belles-mères. Cependant, « l'obligation cesse lorsque celui des époux qui produisait l'affinité et les enfants issus de son union avec l'autre époux sont décédés. Cette obligation alimentaire prend également fin suite à la dissolution du mariage pour cause de divorce. Enfin, elle ne s'applique qu'au 1^{er} degré. En effet, les gendres et belles filles ne peuvent pas être tenus de fournir des aliments aux grands-parents de leur conjoint.

☞ *Les parents (article 207 du Code civil)*

Les obligations résultant des dispositions précédentes sont réciproques. Il convient cependant d'ajouter que l'obligation alimentaire n'existe pas entre la belle-mère ou le beau-père et les enfants de son conjoint issus d'un mariage antérieur.

☞ *Les grands-parents (articles 205 et 207 du Code civil)*

Ils peuvent être mis en cause en cas de carence des parents (obligations réciproques).

☞ *Cas des personnes liées par un pacte civil de solidarité (article 515-4 du Code civil)*

La loi ne prévoit aucune obligation alimentaire entre les partenaires à un pacte civil de solidarité. Elle envisage, cependant, la possibilité pour les partenaires de s'obliger à s'apporter une « aide mutuelle et matérielle ». Par ailleurs, elle impose à ces derniers une solidarité à l'égard des tiers pour « les dettes contractées par l'un d'eux pour les besoins de la vie courante ».

La connaissance de l'existence d'un pacte civil de solidarité peut être obtenu par consultation du greffe du tribunal d'instance du ressort dans lequel une personne a fixé sa résidence, ou encore par consultation du greffe du tribunal d'instance du lieu de naissance de ladite personne (cf. article 515-3 du Code civil).

☞ *L'aide mutuelle et matérielle entre Pacsés*

Les modalités de cette aide peuvent être définies dans le pacte civil de solidarité. À défaut, « le juge du contrat » en précisera le contenu en fonction de la situation respective des partenaires, en cas de litige (Conseil constitutionnel, 9 novembre 1999, n°99-419 DC : J.O. 16 novembre 1999).

☞ *La solidarité entre Pacsés pour « les dettes contractées par l'un d'eux, pour les besoins de la vie courante »*

Dans sa décision relative à la loi n°99-944 du 15 novembre 1999 relative au pacte civil de solidarité, le Conseil constitutionnel a précisé que la solidarité entre partenaires n'était pas illimitée. Plus précisément, elle « ne saurait faire obstacle, en cas d'excès commis par l'un des partenaires, à l'application des règles de droit commun relative à la responsabilité civile » (Conseil constitutionnel, 9 novembre 1999, n°99-419 DC : J.O. 16 novembre 1999).

☞ *Les concubins*

La loi ne prévoit aucune obligation alimentaire entre concubins, ni aucune solidarité (Cour de cassation, Première chambre civile, 11 janvier 1984).

1.3.2.3. Les problèmes rencontrés dans la mise en œuvre des dispositions

☞ *La dette alimentaire n'est pas une dette de la succession*

La dette alimentaire ne se transmet pas aux héritiers et successeurs du débiteur. Toutefois, même si la succession est refusée, les débiteurs d'aliments peuvent être tenus de régler les frais d'hospitalisation s'ils ont été préalablement mis en cause devant le juge aux affaires familiales par l'établissement public de santé dans la mesure où ils font partie des débiteurs alimentaires définis aux articles 205, 206, 207 du code civil.

☞ *Les débiteurs alimentaires ne sont pas solidaires*

Il n'existe pas de solidarité entre les débiteurs d'aliments. La Cour de cassation (CASS. Civ. Maison de santé protestante c/ De Cecco, 3 mars 1987, instruction n° 89-86 MO du 19 septembre 1989) a clairement affirmé qu'il n'existe pas de solidarité entre les débiteurs d'aliments et que le montant de la dette alimentaire doit être fixé, conformément à l'article 208 du Code civil, en ayant notamment égard aux ressources du débiteur. Cet arrêt met fin, au niveau de la doctrine et de la jurisprudence civile, aux incertitudes liées à l'application ou non d'une obligation "*in solidum*" entre les débiteurs alimentaires.

1.3.3. Le débiteur de secours (article 212 du Code civil)

Le conjoint, quel que soit le régime matrimonial, est le débiteur de secours. Il est mis en cause de la même manière que les obligés alimentaires sur le fondement de l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique devant le juge aux affaires familiales.

L'obligation subsiste même en cas de séparation de corps qui ne fait que relâcher le lien conjugal, mais laisse subsister entre les conjoints un devoir d'assistance mutuelle.

Elle est également maintenue quand il existe un divorce pour rupture de la vie commune, aux termes des articles 239 du Code civil et 1123 du Nouveau code de procédure civile. Le divorce peut être demandé par l'un des conjoints en cas de rupture prolongée (article 237 du Code civil) ou d'altération des facultés mentales (article 238 du Code civil). L'obligation reste à la charge du seul époux demandeur du divorce en cas de situation de besoin de son ex-conjoint.

Il convient également de préciser que le juge civil a admis la mise en cause prioritaire du conjoint. En effet, l'obligation de secours et d'assistance est en principe plus étendue que l'obligation alimentaire, en ce sens que l'article 208 du Code civil qui proportionne notamment celle-ci à la fortune du débiteur ne concerne pas les obligations entre époux.

Toutefois, elle n'est pas illimitée dans son étendue. Elle reste proportionnée aux facultés et à l'état du conjoint débiteur qui peut toujours s'opposer à ce qu'il soit donné une extension sans proportion avec les moyens du ménage.

Dans ces conditions, si l'établissement ne peut pas obtenir le paiement de la créance, en partie ou en totalité, il peut se retourner contre les enfants sur le fondement de l'article 205 du Code civil.

Remarque : Les concubins et les partenaires à un PACS ne sont pas tenus à l'obligation de secours.

1.3.4. Les débiteurs non alimentaires du patient

L'article L. 6145-11 du Code de la santé publique permet aux établissements d'exercer leur recours, s'il y a lieu, contre les débiteurs des hospitalisés. Sur le fondement de cet article, l'établissement peut donc également mettre en cause les débiteurs non alimentaires des hospitalisés.

Cependant, l'exercice de l'action directe prévue à l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique devant le juge aux affaires familiales est limité aux débiteurs alimentaires du patient prévu aux articles 205, 206, 207 et 212 du Code civil, domaine dans lequel le juge aux affaires familiales est compétent.

Ces dispositions ne peuvent donc pas s'appliquer aux recours effectués contre les autres débiteurs du patient.

Le juge des conflits ayant admis dans les arrêts LAUNAY, MALLARD et LELEU (TC LAUNAY 12/01/1987 ; CAA LAUNAY Paris 14/02/1989 ; TC MALLARD 26/10/1987 ; TC LELEU 25/01/1988) que l'article L. 6145-11 du Code de la santé publique étend, pour le paiement des frais d'hospitalisation, le rapport de droit public né de cette situation, de l'hospitalisé à ses débiteurs, il est possible que l'établissement émette directement des titres à l'encontre de débiteurs de la personne admise pour le montant de la créance de l'hospitalisé ou de l'hébergé si celle-ci est incontestable.

Toutefois, l'action directe n'est envisageable, dans ce cas, selon la doctrine, qu'en cas de défaillance de l'hospitalisé (absence de ressources ou de ressources suffisantes) et d'existence d'une créance lui appartenant.

L'engagement du recours ne vise qu'à suppléer l'inaction de la personne dans le besoin, quand la créance de l'établissement est disproportionnée par rapport à ses revenus, à l'encontre de son débiteur, pour obtenir le paiement total ou partiel de la créance de l'hospitalisé ou de l'hébergé.

Dans cette hypothèse, le titre ne peut être émis que pour le montant de la créance que possède la personne hospitalisée ou hébergée sur son débiteur et dans la limite de sa dette à l'égard de l'établissement. Ainsi, la mise en cause peut être effectuée pour une somme inférieure à la créance de l'établissement sur la personne hospitalisée ou hébergée. Dans ce cas, la différence reste à la charge de la personne admise.

2. LES TIERS PAYANTS

2.1. LA SECURITE SOCIALE

Sous réserve du recueil d'informations justifiant des droits des patients, le recours au tiers payant est de règle. L'article R. 174-4 du Code de la Sécurité sociale précise les cas dans lesquels les établissements sont dispensés de présenter une demande de prise en charge et les cas dans lesquels celle-ci est nécessaire :

« Pour les assurés sociaux qui attestent de leur identité, conformément aux dispositions de l'article L. 162-21, et de l'ouverture de leurs droits aux prestations de l'assurance maladie grâce à leur carte électronique individuelle¹ mentionnée à l'article L. 161-31, sous réserve que cette carte réponde aux conditions de validité prévues à cet article, les établissements sont dispensés de la demande de prise en charge.

Pour les assurés sociaux qui ne satisfont pas aux conditions prévues au premier alinéa, la demande de prise en charge des frais d'hospitalisation et de soins est adressée par l'établissement à la caisse chargée des versements mentionnés à l'article R. 174-1 CSS. La caisse transmet la demande de prise en charge à l'organisme dont relève l'assuré pour le versement des prestations, puis notifie sa décision à l'établissement de santé, ainsi qu'à la caisse mentionnée au premier alinéa de l'article R. 174-1 CSS.

En cas de refus total ou partiel de prise en charge, la décision est également notifiée à l'assuré par l'organisme dont il relève. »

2.1.1. Cas général

Dans le cas le plus fréquent, le patient est affilié à un régime de Sécurité sociale français et présente sa carte Vitale, ou à défaut l'attestation de ses droits. Les établissements doivent a minima s'équiper des matériels nécessaires à la mise à jour de ces cartes afin de disposer des informations sur les droits du patient à la date de délivrance des soins.

Dans tous les cas, l'établissement doit s'attacher à rechercher les droits auxquels pourrait prétendre le patient afin de préserver les intérêts de celui-ci, d'une part, et, le cas échéant, d'obtenir de l'assurance maladie le paiement des frais dont elle assure la prise en charge, d'autre part.

2.1.2. Cas particuliers

Il incombe à tous les établissements de santé participant au service public hospitalier de garantir l'égal accès de tous aux soins qu'ils dispensent et de concourir à la lutte contre l'exclusion sociale. Ces principes sont rappelés dans les articles L. 6112-1 et suivants du Code de la santé publique. Dans le respect de ces principes, les permanences d'accès aux soins de santé (PASS) jouent un rôle déterminant dans l'accueil des publics les plus fragiles.

Leur rôle est de faciliter l'accès au système de santé des personnes en situation de précarité, de leur assurer une qualité de prise en charge et de suivi, dans une approche pluri-professionnelle, et de les accompagner dans les démarches nécessaires à la reconnaissance de leurs droits, notamment leurs droits à une couverture maladie obligatoire et ou complémentaire.

2.1.2.1. La couverture maladie universelle

La loi n° 99-641 du 27 juillet 1999 portant création d'une couverture maladie universelle vise d'une part, à garantir l'accès effectif à l'assurance maladie de base (CMU de base), et d'autre part, à assurer une couverture complémentaire aux plus démunis (CMU complémentaire).

¹ La carte électronique individuelle est dénommée carte Vitale dans la suite des développements.

☞ *La couverture maladie universelle de base (CMU)*

La loi du 27 juillet 1999 relative à la Couverture maladie universelle (CMU) permet, depuis le 1^{er} janvier 2000, à toute personne résidant en France de façon stable et régulière, et qui n'est pas déjà couverte à quelque titre que ce soit par un régime obligatoire d'assurance maladie, de bénéficier de la Sécurité sociale pour la prise en charge de ses dépenses de santé : il s'agit de la CMU de base.

L'affiliation à la CMU de base constitue aussi une affiliation subsidiaire, mais obligatoire.

L'article L. 380-1 du Code de la Sécurité sociale dispose en ce sens que « toute personne résidant en France métropolitaine ou dans un département d'outre-mer de façon stable et régulière relève du régime d'assurance maladie et maternité. »

La condition de résidence stable est précisée par l'article R. 380-1 du Code de la Sécurité sociale. Il s'agit du fait de résider en France métropolitaine ou dans un département d'Outre-mer de manière ininterrompue depuis plus de trois mois. Ce délai de trois mois n'est toutefois pas exigé dans certains cas, notamment pour les titulaires du revenu minimum d'insertion, ou pour les bénéficiaires de certaines aides sociales.

La demande d'affiliation peut être déposée, soit auprès de la caisse primaire d'assurance maladie de rattachement, soit des services sociaux, ou de l'établissement de soins.

Une cotisation calculée en fonction de ses ressources devra être versée par le bénéficiaire. Les titulaires de la CMU complémentaire et du RMI sont exonérés de plein droit de cette cotisation (article L. 861-2 du Code de la Sécurité sociale).

L'affiliation au régime général prend effet à compter du jour où la CPAM reçoit la déclaration faite par l'intéressé (article L. 161-2-1 du Code de la Sécurité sociale).

☞ *La couverture maladie universelle complémentaire*

Au côté de la CMU de base, une couverture complémentaire a également été créée par la loi du 27 juillet 1999 pour permettre aux personnes nécessiteuses de bénéficier d'une protection prenant en charge les dépenses non couvertes par les régimes obligatoires de l'assurance maladie.

Plusieurs conditions doivent être remplies. Les conditions de résidence sont identiques à celles de la CMU de base.

Les conditions de ressources sont prévues aux articles L. 861-2, R. 861-2 à R. 861-15 du Code de la Sécurité sociale. Le calcul est effectué en prenant en compte la composition du foyer et le type de ressources.

Les CPAM sont habilitées à assurer cette prestation complémentaire. D'autres organismes peuvent cependant être choisis pour gérer la CMU complémentaire, comme par exemple les mutuelles, les institutions de prévoyance ou les entreprises d'assurance.

La couverture complémentaire ouvre droit gratuitement à la prise en charge du ticket modérateur, du forfait journalier, et des dépassements de tarifs pratiqués pour certains soins, dans les limites fixées par arrêté.

Contrairement à la CMU de base, la date d'effet de la prise en charge est fixée depuis la loi de finances pour 2003 au premier jour du mois qui suit la date de la décision de l'autorité administrative (article L. 861-6 du Code de la Sécurité sociale).

Toutefois, si la situation du demandeur l'exige, le bénéfice de la protection complémentaire en matière de santé est attribué au premier jour du mois du dépôt de la demande, aux personnes présumées remplir les conditions prévues aux articles L. 380-1 et L. 861-1. Le bénéfice de cette protection est interrompu si la vérification de la situation du bénéficiaire démontre qu'il ne remplit pas les conditions susmentionnées (article L. 861-5 du Code de la Sécurité sociale).

2.1.2.2. L'Aide médicale de l'État

La loi du 27 juillet 1999, relative à la couverture médicale universelle, a supprimé l'aide médicale départementale et instauré à compter du 1^{er} janvier 2000 l'aide médicale de l'État (AME) pour les étrangers résidant en France de manière irrégulière et satisfaisant à des conditions de ressources. Le dispositif de l'aide médicale État est décrit dans les articles L. 251-1 et suivants du Code de l'action sociale et des familles. L'article 97 de la loi de finances rectificative pour 2003 réforme les conditions d'attribution du droit à l'AME. Ces dispositions applicables depuis le 2 janvier 2004 concernent tout étranger en situation irrégulière sur le territoire français.

Pour prétendre au bénéfice de l'AME, les personnes de nationalité étrangère et les membres de leur famille (exceptions tels que les demandeurs d'asile, réfugiés, etc.), doivent désormais apporter la preuve de leur résidence ininterrompue sur le territoire français de plus de trois mois à la date de leur demande d'AME.

Le recours à la déclaration sur l'honneur n'est plus recevable.

Les soins dispensés aux personnes admises à l'AME sont pris en charge intégralement, y compris le forfait journalier. Les factures sont adressées à la CPAM qui a délivré le titre d'AME, le régime général d'assurance maladie assurant pour le compte de l'État la gestion de ce dispositif.

L'AME à titre humanitaire, destinée aux personnes de passage sur le territoire et accidentées ou malades de manière inopinée ou concernant des situations où les soins ne peuvent être dispensés dans le pays d'origine, n'est pas remise en cause. Sa prise en charge fait l'objet d'une décision ministérielle.

Les personnes retenues, maintenues ou en instance de reconduite à la frontière doivent, si leur état nécessite des soins médicaux, être prises en charge au titre de l'AME sans condition de résidence du fait de leur placement en centre de rétention administrative.

En conséquence, les personnes qui relevaient déjà de l'AME continuent d'en bénéficier pendant la durée de leur rétention. Le droit peut être renouvelé dans les conditions habituelles si celui-ci prend fin au cours de la période de rétention.

2.1.2.3. Les soins urgents délivrés aux étrangers en situation irrégulière et ne bénéficiant pas de l'AME

L'article 97 de la loi de finances rectificative pour 2003 instaure une condition de résidence ininterrompue de plus de trois mois en France pour bénéficier de l'AME et crée une prise en charge des soins urgents des étrangers en situation irrégulière qui ne remplissent pas cette condition (article L. 254-1 du Code de l'action sociale et des familles). Les soins urgents dont il s'agit sont pris en charge par l'État dans le cadre d'une enveloppe financière limitative

La circulaire DHOS/DSS/DGAS n° 141 du 16 mars 2005 relative à la prise en charge des soins urgents délivrés à des étrangers résidant en France de manière irrégulière et non bénéficiaires de l'aide médicale État précise les modalités de prise en charge des soins urgents délivrés à cette catégorie de population. Les soins urgents sont définis comme des « soins dont l'absence mettrait en jeu le pronostic vital ou pourrait conduire à une altération grave et durable de l'état de santé de la personne ou de l'enfant à naître ».

Par ailleurs, tous les soins et traitements délivrés aux mineurs, aux femmes enceintes sont pris en charge au titre des soins urgents ainsi que les IVG et les interruptions de grossesse pour motif médical.

Ce dispositif se distingue de celui de l'AME notamment dans ses modalités de mise en œuvre : la situation du patient s'apprécie au cas par cas et chaque fois qu'il se présente dans l'établissement. Il n'y a pas de prise en charge préalable délivrée par la CPAM : l'appréciation de la situation de la personne et la décision d'imputer les frais relatifs aux soins délivrés sur cette enveloppe des soins urgents de l'article L. 254-1 du Code de l'action sociale et des familles relève de l'établissement où le patient est pris en charge.

Les soins dispensés en établissement de santé soit dans le cadre d'une hospitalisation soit dans le cadre des soins externes sont pris en charge par l'État et facturés aux caisses primaires d'assurance maladie du lieu d'implantation de l'hôpital, le régime général d'assurance maladie étant chargé par l'État de la gestion du dispositif.

2.1.3. Les régimes de Sécurité sociale des collectivités d'Outre-mer et de Nouvelle-Calédonie

☞ *Patients résidant dans une collectivité d'Outre-mer ou en Nouvelle-Calédonie et soignées en métropole :*

- patients affiliés à un régime d'assurance maladie de Nouvelle-Calédonie : en application du décret n° 2002-1371 du 19 novembre 2002 portant coordination des régimes métropolitains et calédoniens de Sécurité sociale, ces personnes ont droit aux prestations en nature servies par le régime métropolitain, comme si elles y étaient affiliées ;
- patients affiliés à un régime d'assurance maladie de Polynésie française : en application du décret n° 94-1146 du 26 décembre 1994 portant coordination des régimes métropolitains et polynésiens de Sécurité sociale, ces personnes ont droit aux prestations en nature servies par le régime métropolitain, comme si elles y étaient affiliées ;
- patients affiliés à un régime d'assurance maladie de Mayotte : en application du décret n° 2005-1050 du 26 août 2005 portant coordination entre les régimes de Sécurité sociale en vigueur dans les départements métropolitains ou d'Outre-mer et les régimes de Sécurité sociale en vigueur à Mayotte, ces personnes ont droit à bénéficier, en métropole ou dans les DOM, aux prestations en nature servies par le régime de Mayotte ;
- patients affiliés à un régime d'assurance maladie de Saint-Pierre-et-Miquelon : ces personnes doivent s'acquitter elles-mêmes de leurs frais d'hospitalisation. En effet, il n'existe pas d'accord de coordination entre les régimes saint-pierrais et métropolitains d'assurance maladie ;
- patients résidant à Wallis-et-Futuna : les fonctionnaires de l'État sont affiliés au régime métropolitain et doivent donc être pris en charge comme tels. Les autres personnes doivent s'acquitter elles-mêmes de leurs frais d'hospitalisation. En effet, il n'existe pas de régime d'assurance maladie à Wallis-et-Futuna.

☞ *Patients résidant dans une collectivité d'Outre-mer ou en Nouvelle-Calédonie et soignées dans cette collectivité :*

il est fait application des règles en vigueur localement.

2.1.4. Les conventions internationales

2.1.4.1. Les ressortissants de l'Union européenne, de l'Espace économique européen et les assurés d'un régime suisse.

a) Urgence médicale

En application des règlements communautaires (n° 1408 / 71 et 574 / 72), les ressortissants de l'Union européenne couverts par le régime d'un autre État membre bénéficient en règle générale, comme les assurés sociaux français, d'une couverture pendant leur séjour dans l'Union européenne (UE).

Il en résulte que les ressortissants communautaires assujettis à un régime d'assurance maladie dans leur pays de résidence habituelle, conservent leur droit aux prestations en nature lorsqu'ils sont en séjour dans un autre État membre. C'est la carte européenne d'assurance maladie, qui a remplacé le formulaire E 111, qui doit être présentée lors de l'admission à l'hôpital.

b) Soins programmés

Aux termes des règlements précités, les ressortissants de l'Union européenne, couverts par le régime d'assurance maladie d'un autre pays membre bénéficient également, en règle générale, d'une prise en charge des soins programmés, y compris de l'hospitalisation. Dans ce cas, pour les ressortissants de l'Union qui viennent en France spécialement pour être hospitalisés, le formulaire E 112 doit être présenté.

Ces dispositions (a) et (b) sont valables pour les assurés suisses ou les ressortissants d'un pays de l'Espace économique européen (E.E.E.).

2.1.4.2. Les personnes couvertes dans le cadre d'une convention bilatérale

a) Urgence médicale

En dehors de l'E.E.E., la France est à ce jour liée avec 40 États par des conventions bilatérales de Sécurité sociale. Cependant, seules les conventions franco-andorrane, franco-monégasque, franco-gabonaise et le protocole franco-algérien comportent des dispositions en matière d'assurance maladie permettant de coordonner la prise en charge des soins de santé lorsque l'assuré se déplace pour un court séjour dans l'État signataire qui n'est pas son État d'affiliation. La prise en charge se limite aux soins urgents et se fait par l'intermédiaire des caisses primaires françaises. Des formulaires spécifiques attestent de la couverture de l'intéressé. Toutefois, dans le cadre des accords franco-algérien et franco-gabonais, un accord explicite autorisant le service des prestations par la caisse primaire doit être demandé à la caisse d'affiliation.

b) Soins programmés

Seules les conventions franco-andorrane, franco-monégasque et le protocole franco-algérien permettent à un ressortissant étranger, assuré social dans son pays, de venir se faire soigner en France. Les intéressés sont alors munis d'un formulaire spécifique attestant d'une couverture maladie au bénéfice du malade, précisant les modalités de prise en charge.

2.1.4.3. Les autres personnes

Elles doivent régler l'intégralité des frais. Cette obligation s'impose également aux Français de l'étranger (non couverts par une assurance volontaire de la Caisse des français de l'étranger, auquel cas un accord de tiers payant peut être demandé à cette dernière) et aux ressortissants communautaires non couverts à leur arrivée sur le territoire et jusqu'à ce qu'ils puissent bénéficier de la CMU (soit après 3 mois de résidence en France).

À l'exception des Français, tout étranger désireux d'entrer sur le territoire français, qu'il soit soumis à une obligation de visa ou non, a, selon le code de l'entrée des étrangers et du droit d'asile et notamment son article 211.1, l'obligation de contracter une assurance privée couvrant ses éventuelles dépenses médicales, hospitalières y compris d'aide sociale.

2.2. L'ÉTAT ET LES VICTIMES DE GUERRE

L'article L. 115 du Code des pensions militaires prévoit la prise en charge par l'État des frais consécutifs à l'hospitalisation des victimes de guerre. Aux termes de l'article R. 1112-26 du Code de la santé publique, les bénéficiaires sont tenus de laisser leur carnet de soins gratuits à la disposition de l'administration de l'établissement pendant la durée de l'hospitalisation.

2.3. LES MUTUELLES ET ASSURANCES

Les mutuelles et assurances interviennent en qualité de gestionnaire d'un régime de protection sociale complémentaire. Le patient, lors de son admission, doit faire valoir la possibilité de prise en charge du ticket modérateur et éventuellement du forfait journalier par un tiers payant. Deux possibilités peuvent exister :

- soit le patient se présente avec une prise en charge de son organisme et le centre hospitalier peut facturer directement les prestations fournies ;
- soit le patient présente une carte et le centre hospitalier demande la prise en charge à l'organisme. Dans ce cas, la facturation ne pourra intervenir qu'après la réception du document de prise en charge.

2.4. LES DEPARTEMENTS

2.4.1. L'Aide sociale aux personnes âgées et aux personnes handicapées

Les demandes d'aide sociale sont déposées au centre communal ou intercommunal d'action sociale ou, à défaut à la mairie de la résidence du demandeur (article L. 131-1 du CASF).

Les décisions attribuant une aide sous la forme d'une prise en charge de frais d'hébergement peuvent prendre effet à compter de la date d'entrée dans l'établissement à condition que l'aide ait été demandée dans un délai fixé par voie réglementaire (article L. 131-4 du CASF).

Eu égard à l'article R. 131-1 alinéa 2 du CASF, ce délai est de deux mois à compter du jour d'entrée de l'hébergé dans l'établissement.

Une procédure d'urgence, prévue à l'article L. 131-3 du CASF, permet aux personnes qui bénéficiaient d'une aide à domicile, dont elles sont brusquement privées, d'obtenir rapidement le prononcé de l'aide par le maire. Ce dernier notifiera avec demande d'avis de réception sa décision au représentant de l'État ou au président du Conseil général, dans les trois jours.

En cas de placement, le directeur de l'établissement doit notifier au représentant de l'État ou au président du conseil général, dans les 48 heures, l'entrée de toute personne ayant fait l'objet d'une décision d'admission d'urgence à l'aide sociale ou sollicitant une telle admission. Le bénéfice de l'aide sociale pourra être accordé dès l'entrée de la personne dans l'établissement.

Si ces délais ne sont pas respectés, les frais de séjour et autres dépenses seront mis à la charge de l'établissement dans le cadre d'un placement.

La commission d'admission statuera alors dans les deux mois.

En cas de rejet de la demande par la commission, les frais seront mis à la charge de l'intéressée.

2.4.2. L'allocation personnalisée d'autonomie

La loi n° 2001-647 du 20 juillet 2001 a créé l'allocation personnalisée d'autonomie (APA). Elle s'adresse aux personnes âgées d'au moins 60 ans résidant à domicile ou en établissement, et n'est soumise à aucune condition de ressources.

Son calcul prend en compte le niveau de revenu et le degré de dépendance apprécié sur la base de la grille AGGIR.

Pour en bénéficier, les demandeurs doivent attester d'une résidence stable et régulière en France, ou se faire domicilier auprès d'un organisme agréé.

Lorsque cette allocation est accordée à une personne hébergée, elle est égale au montant des dépenses correspondant à son degré de perte d'autonomie dans le tarif de l'établissement afférent à la dépendance, diminuée d'une participation du bénéficiaire de cette prestation.

Cette participation est calculée en fonction des ressources de l'allocataire (article L. 232-8 du CASF).

Cette allocation peut être versée soit à la personne, soit à l'établissement, ou encore sous forme de dotation globale.

En outre, si la participation laissée à la charge de l'allocataire ne peut être payée, une prise en charge par l'aide sociale peut être décidée (article L. 232-11 du CASF).

Le dossier de demande d'APA doit être adressé au président du Conseil général, et en cas d'accord, les droits sont réputés être couverts dès la date d'enregistrement du dossier complet.

La décision d'attribution doit être notifiée au demandeur dans le délai de deux mois.

L'allocataire doit pouvoir disposer d'une somme minimale d'argent de poche qui est fixée à un centième du montant annuel des prestations minimales de vieillesse, arrondi à l'euro le plus proche (article 9 du décret n° 2001-1084 du 20 novembre 2001).

Les sommes servies au titre de l'APA ne peuvent pas faire l'objet d'un recouvrement sur la succession du bénéficiaire, sur le légataire ou sur le donataire (article L. 232-19 du CASF).

De plus, cette allocation est incessible, en tant qu'elle est versée directement au bénéficiaire, et insaisissable (article L. 232-25 du CASF).

L'action du bénéficiaire pour le versement de l'APA se prescrit par deux ans. Ledit bénéficiaire doit apporter la preuve de l'effectivité de l'aide qu'il a reçu ou des frais qu'il a dû acquitter pour que son action soit recevable.

Cette prescription est également applicable, sauf en cas de fraude ou de fausse déclaration, à l'action intentée par le président du Conseil général ou le représentant de l'État, pour la mise en recouvrement des sommes indûment versées.

2.5. LES ORGANISMES ET ÉTATS ÉTRANGERS

Il s'agit dans ce cas d'une prise en charge émise par un organisme ou par un État, en dehors du cadre d'une convention avec la Sécurité sociale française, pour un assuré social ou un de ses ayants droit. La demande d'admission peut résulter d'une demande individuelle émanant d'un assuré social étranger bénéficiaire d'une prise en charge ou être effectuée en application d'accords particuliers passés entre des établissements publics de santé et des organismes de protection sociale étrangers.

Dans le cas d'une demande individuelle, certains établissements refusent l'admission, sauf urgence médicalement reconnue, si la prise en charge émane d'un organisme notoirement mauvais payeur. Dans une telle hypothèse, le versement d'une avance est demandé à l'organisme étranger ou, à défaut, au particulier pour permettre l'hospitalisation.

Concernant les engagements particuliers signés avec des organismes étrangers, le ministère de la Santé doit en principe être consulté. En effet, ils doivent s'inscrire dans le cadre de la politique de coopération médicale française avec l'étranger, le gouvernement français devant conserver la maîtrise des mesures à prendre en matière d'hospitalisation des étrangers en France.

CHAPITRE 2

LE TITRE DE RECETTES

1. PRINCIPES

Toute créance d'une collectivité ou d'un établissement public local fait l'objet d'un titre qui matérialise ses droits. Ce document peut présenter des formes différentes :

- le plus souvent, il s'agit d'un acte pris, émis et rendu exécutoire par l'ordonnateur et qui constitue un titre de recette ;
- un jugement exécutoire (ou jugement ayant autorité de la chose jugée). Il est constitué par une décision de justice revêtue de la formule exécutoire et non suspendue par l'effet d'une voie de recours. Un EPS qui tient d'un jugement exécutoire une créance à l'encontre d'un tiers, peut en poursuivre le recouvrement directement sur le fondement de cette décision dès lors que le montant de sa créance est déterminé par le jugement lui-même. Dans le cas contraire, un titre de recettes liquidant la créance de l'EPS doit être émis sur le fondement du jugement ;
- un contrat authentique.

Les titres de recettes sont rendus exécutoires dès leur émission en application de l'article 98 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 (article L. 252 A du Livre des procédures fiscales). L'émission des titres intervient dès que la créance peut être constatée et liquidée.

Cependant, en application de l'article L. 6145-9 du Code de la santé publique renvoyant notamment à l'article L. 1611-5 du Code général des collectivités territoriales, les établissements publics de santé n'émettent pas de titre pour le recouvrement des créances non fiscales non perçues au comptant lorsqu'elles n'atteignent pas un seuil fixé par décret. Les créances inférieures à ce seuil doivent faire l'objet d'un recouvrement en régie.

Les sommes qui ont été encaissées sans titre de recettes par le comptable ou par un régisseur donnent lieu postérieurement, à l'émission d'un titre de régularisation afin de constater la recette budgétaire dans la comptabilité de l'établissement.

Des dispositions particulières ont été prévues au IV de l'article 1^{er} de la loi n° 80-539 du 16 juillet 1980 modifiée (article 9 de la loi n° 94-054 du 22 juin 1994) en ce qui concerne la mise en recouvrement des créances résultant d'une décision juridictionnelle passée en force de la chose jugée. Aux termes de ce texte, l'ordonnateur est tenu d'émettre l'état nécessaire au recouvrement des créances de l'espèce dans le délai de deux mois à compter de la date de notification de la décision de justice (article L. 911-9 IV du Code de justice administrative).

Faute de dresser l'état dans ce délai, le directeur de l'Agence régionale d'hospitalisation adresse à l'établissement une mise en demeure d'y procéder dans le délai d'un mois : à défaut, il émet d'office l'état nécessaire au recouvrement de la créance.

2. LE DELAI D'EMISSION DU TITRE DE RECETTES

Il convient de distinguer la prescription d'assiette, de la prescription du recouvrement.

La prescription d'assiette est le délai qui court à l'encontre de l'ordonnateur pour émettre le titre de recettes matérialisant les droits de l'établissement. À défaut d'émission du titre de recettes dans ce délai, la prescription est acquise au profit du débiteur et emporte extinction des droits de l'établissement.

La prescription du recouvrement est le délai au cours duquel les comptables publics peuvent exercer leur action en recouvrement. Ce délai court à compter de la prise en charge du titre de recettes. L'action en recouvrement des comptables publics locaux se prescrit par 4 ans, à compter de la prise en charge du titre de recettes.

La prescription de l'émission des titres de recettes des établissements publics de santé, y compris pour leurs activités annexes sociales et médico-sociales, est régie par des dispositions législatives ou contractuelles selon la nature des débiteurs. En effet, il faut distinguer la prescription d'assiette applicable aux particuliers, de la prescription d'assiette applicable aux tiers payants.

2.1. LES REGLES GENERALES DE PRESCRIPTION APPLICABLES AUX PARTICULIERS

De manière générale, pour l'ensemble des créances du secteur local, sauf textes particuliers d'application stricte, c'est la prescription trentenaire prévue à l'article 2262 du Code civil qui est applicable.

Ainsi, pour les frais d'hospitalisation, les frais d'hébergement ou le forfait journalier, les établissements disposent de trente ans pour émettre un titre à l'encontre des malades ou de leurs débiteurs. De même, en cas de trop-perçu sur salaire, la prescription applicable est de trente ans.

Cependant, le droit au remboursement des prestations, dont peuvent bénéficier les assurés sociaux n'ayant pas demandé ou n'ayant pas pu solliciter une procédure de tiers-payants, étant limité (prescription courte de 1 ou 2 ans cf. ci-après), il convient que les titres de recettes soient émis dans un délai le plus proche possible du fait générateur de la créance.

2.2. LES REGLES PARTICULIERES APPLICABLES AUX TIERS PAYANTS

De manière générale, la prescription trentenaire peut être diminuée si des textes spécifiques existent ou si des conventions particulières lient les parties.

La prescription peut avoir deux origines. Il peut s'agir de règles de prescription prévues par des textes ou par des clauses contractuelles applicables directement aux établissements publics de santé. Il peut s'agir également de règles législatives ou contractuelles qui sont applicables, à l'origine, aux malades et dans les droits desquels les établissements se trouvent subrogés.

Les tiers payants ne peuvent faire valoir la prescription des créances pour en refuser le paiement lorsque le titre a été émis dans le délai, et a fait l'objet d'actes ayant interrompu le cours de la prescription du recouvrement dont le délai est de 4 ans à compter de l'émission du titre.

2.2.1. Les organismes de Sécurité sociale

Les établissements peuvent se voir opposer divers fondements de prescription à l'égard des organismes de Sécurité sociale, en fonction de la nature des frais ou de la nature des relations entretenues avec les organismes de Sécurité sociale.

Le plus généralement c'est l'article L. 332-1 du Code de la Sécurité sociale qui s'applique. Celui-ci prévoit une prescription de deux ans¹ à compter du premier jour de la fin du trimestre suivant celui auquel se rapportent les prestations. Les établissements disposent dans ce cas de l'action subrogatoire de l'assuré sur le fondement de l'article précité du Code de la Sécurité sociale (CASS, soc. 13 mars 1975, CPCAM RP c/ Centre de postcure P 73.13.936).

Il existe également une prescription particulière en matière d'accident du travail. L'article L. 431-2 du Code de la Sécurité sociale a institué, dans ce domaine, une prescription de deux ans à compter de la sortie de l'établissement.

¹ S'agissant de l'AME la prescription d'assiette est aussi de deux ans (cf. article L. 253-3 du Code de l'action sociale et des familles).

Dans tous les deux cas précités la prescription est biennale, seul le point de départ varie en fonction du texte applicable. Il appartient donc aux ordonnateurs et aux comptables de vérifier les textes applicables à la créance.

En effet, ces courtes prescriptions concernent en premier lieu la demande de paiement effectuée par l'établissement. Elles ne peuvent pas être opposées au comptable dans son action en recouvrement si la facture a été émise dans les délais de la prescription d'assiette. En cas de contentieux, la preuve de la notification d'une telle date doit être apportée.

Le juge civil (CASS. com. 20 février 1990, TP ELBEUF C/ MGFA, instruction 91-102 MO du 30/08/91 p. 27) exige effectivement la preuve de la notification de la demande de paiement. À défaut, il considère que la créance n'est plus exigible et applique la prescription biennale, faute de preuve de la transmission dans le délai de deux ans.

Désormais, pour éviter ces problèmes, des commandements devront être notifiés dans le cours de la prescription instaurée par ces textes. Dans les cas où le titre a été émis à une date très proche de la prescription, il est recommandé aux comptables de notifier une demande par lettre recommandée avec avis de réception.

2.2.2. Les autres personnes publiques

Lorsque les établissements possèdent une créance à l'encontre d'une personne publique (État, collectivité locale, établissement public national ou local), la déchéance quadriennale prévue à l'article L.1617-5 du code général des collectivités territoriales s'applique.

À cet égard, les collectivités d'assistance ne peuvent pas opposer, dans le domaine de l'aide sociale en général, la prescription biennale applicable à l'ancienne aide médicale (dispositif antérieur à la loi CMU du 27 juillet 1999). Dans ce cas, ce sont les règles de la déchéance quadriennale qui doivent être prises en compte.

2.2.3. Les mutuelles et compagnies d'assurance

Les établissements publics de santé peuvent se voir opposer par les mutuelles ou les compagnies d'assurance les stipulations relatives au délai prévues dans le contrat du patient.

En effet, les mutuelles ou les compagnies d'assurance prévoient une prescription de droits à l'égard de leurs affiliés dans leur statut ou dans leur convention. La prescription peut donc être variable en fonction des organismes (un an, deux ans, etc.) et la demande de prise en charge effectuée par l'établissement public de santé doit être transmise dans ce délai. Il peut être admis que la prise en charge vaut reconnaissance de dette et fait recourir le délai de prescription pour l'émission du titre de recettes par l'établissement public de santé. Il existe également, au niveau de certains établissements publics de santé, des accords ou des conventions, fixant des règles particulières, signés avec des mutuelles. Dans ce cas, les délais de facturation sont généralement régis par le document contractuel.

3. LE CONTENU DU TITRE DE RECETTES

L'ensemble des recettes des établissements publics de santé ne résultant pas de contrats ou de jugements exécutoires s'exécute par l'émission de titres de perception rendus exécutoires par l'ordonnateur de l'établissement (articles R. 2342-4 et D. 3342-11 du Code général des collectivités territoriales).

L'article 98 de la loi de finances rectificative pour 1992 (n° 92-1476 du 31 décembre 1992), codifié à l'article L. 252 A du Livre des procédures fiscales, a qualifié les titres émis par l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics dotés d'un comptable public de titre exécutoire quelles que soient leur dénomination et la nature de la créance à recouvrer.

Les titres émis par les établissements publics de santé bénéficient donc d'un privilège d'exécution d'office qui permet au comptable d'engager des mesures d'exécution forcée tant que la créance n'est pas contestée devant le juge par le redevable.

Au plan pratique, la formule exécutoire est apposée sur le bordereau journal récapitulatif des titres.

Suivant les dispositions de l'alinéa 3 de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales, la signature manuscrite, ou électronique du bordereau récapitulatif des titres de recettes emporte attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les recettes concernées et rend exécutoires les titres de recettes qui y sont joints.

3.1. CONTENU DES TITRES DE RECETTES EXECUTOIRES

Aucune forme particulière n'est requise pour la présentation du titre exécutoire. Matériellement, le titre est individuel ou collectif.

Le titre de recettes doit obligatoirement comporter les mentions suivantes :

☞ *désignation précise et complète du débiteur pour éviter toute hésitation sur son identité et faciliter la tâche du recouvrement (pour les personnes physiques : nom, prénom, adresse)*

Par « débiteur », il faut entendre la personne physique ou morale à l'encontre de laquelle le titre est émis. En matière de titres de recettes hospitaliers, il peut s'agir du malade lui-même ou de ses ayants cause tenus au paiement, soit en vertu des principes de droit commun (parents, héritiers...), soit en vertu des règlements ou de conventions (cf. chapitre 1 sur la détermination du débiteur). Il appartient à l'ordonnateur de déterminer sous sa responsabilité le débiteur porté sur le titre de recettes.

Que ce débiteur soit l'hospitalisé lui-même, ou un tiers, sa désignation doit être précise, de façon à prévenir toutes démarches inutiles et éviter toutes difficultés au stade du recouvrement.

Par ailleurs, les titres de recettes hospitaliers sont complétés de façon à faire apparaître outre les renseignements généraux sur l'identité du malade, les informations sur les ayants cause et la durée du séjour.

Le numéro d'entrée (ou d'identification) est reproduit sur tous les volets du titre de recettes. Ce numéro constitue une référence interne à l'établissement qui vient compléter le numéro d'ordre du titre de recettes dans les relations avec les tiers. Il ne peut en aucun cas être substitué au numéro d'ordre du titre de recettes.

Enfin, le numéro de Sécurité sociale (cf. art. R. 115-1 et R. 115-2 CSS) peut également figurer sur les titres de recettes hospitaliers.

☞ *montant de la somme à recouvrer*

Depuis l'ordonnance n° 2005-406 du 2 mai 2005 simplifiant le régime juridique des établissements de santé, l'article L. 6145-9 du Code de la santé publique renvoie à l'article L. 1611-5 du Code général des collectivités territoriales (CGCT) lequel dispose que « les créances non fiscales des collectivités locales et des établissements publics locaux, à l'exception des droits au comptant, ne sont mises en recouvrement par les ordonnateurs locaux que lorsqu'elles atteignent un seuil fixé par décret ».

Ce dernier seuil a été fixé à 5 euros par le décret n° 2000-200 du 1^{er} mars 2000, codifié à l'article D. 1611-1 du Code général des collectivités locales. Cela n'entraîne pas *ipso facto* l'abandon des créances inférieures à ce seuil par l'ordonnateur qui doit dans ce cas prévoir un recouvrement par régie.

Par application combinée de ces deux textes, les ordonnateurs ne doivent pas émettre de titres de recettes inférieurs à 5 euros.

Enfin, s'agissant de titres émis en recouvrement des produits hospitaliers, ils sont complétés de façon à faire apparaître l'indication détaillée des bases de calcul et le décompte des sommes dues.

Il appartient, en effet, à l'ordonnateur d'organiser les circuits internes de l'établissement pour que les services administratifs disposent des éléments de calcul nécessaires à l'arrêté du décompte des sommes dues avant la sortie effective du patient ou à une date la plus proche possible, de façon à ce que l'émission des titres puisse intervenir dans les plus brefs délais. Lors de la liquidation, sont indiquées les diverses composantes de la facturation : frais de séjour, prestations annexes, forfait journalier, etc.

- ☞ si des intérêts sont exigibles, il est nécessaire de viser le texte (ou la convention) sur lequel est fondée cette exigence et d'indiquer le taux et la date à partir de laquelle courent ces intérêts ;
- ☞ indication précise de la nature de la créance ;
- ☞ référence aux textes ou au fait générateur sur lesquels est fondée l'existence de la créance ;
- ☞ bases de la liquidation de la créance de manière à permettre au destinataire du titre d'exercer ses droits (à défaut, le titre serait entaché d'irrégularité : Conseil d'État, 12 novembre 1975, Robin). Dans le cas où ces éléments ne peuvent pas être inscrits sur le titre lui-même, ils sont consignés sur des pièces annexes ;
- ☞ la date à laquelle le titre est émis et rendu exécutoire par l'ordonnateur ;
- ☞ numéro d'ordre (pris dans une série annuelle continue), chaque compte de résultat prévisionnel annexe (CRPA) faisant l'objet d'une série particulière ;
- ☞ imputation budgétaire et comptable à donner à la recette. L'ordonnateur indique, dans les cadres réservés à cet effet, le numéro du ou des comptes d'exécution auxquels s'imputent les recettes et la catégorie comptable à laquelle appartient le débiteur ;
- ☞ les modalités de règlement ;
- ☞ les délais et voies de recours dont le redevable dispose pour contester le titre ;
- ☞ les services compétents pour instruire une demande de renseignement ou de réclamation.

La présentation matérielle des titres peut, en tant que de besoin, faire l'objet d'adaptations en fonction des contraintes techniques (ce peut être notamment le cas dans les services informatisés), sous réserve qu'elles ne remettent en cause aucun des éléments constitutifs du titre rappelés ci-dessus.

En toute hypothèse, l'utilisation de modèles dérogeant aux modèles types doit être préalablement autorisée.

4. PRESENTATION FORMELLE DES TITRES DE RECETTES

Les titres de recettes peuvent être émis par l'ordonnateur soit sous forme papier, soit sous une forme dématérialisée garantissant au comptable et au juge des comptes destinataires la fiabilité et la sécurité des informations véhiculées.

4.1. PRESENTATION PAPIER DES TITRES DE RECETTES

Les titres émis en vue du recouvrement sont, en règle générale, des titres individuels.

Par exception, notamment dans le cadre de procédures non mécanisées d'émission, le titre peut se présenter sous forme :

- soit d'un titre unique constatant les diverses créances relatives à un même séjour à l'encontre de l'ensemble des débiteurs concernés (titres avec pluralités de débiteurs) ;

- soit d'états collectifs de recouvrement concernant plusieurs patients ou hébergés (titres ou états collectifs). Ces états peuvent être utilisés lorsque la facturation s'effectue de manière répétitive pour les patients concernés (exemple : personnes hébergées dans les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) et unités de soins de longue durée ou les maisons de retraite).

4.1.1. Les titres individuels

Les titres individuels sont établis par patient et par débiteur. La liasse formant le titre individuel comporte cinq feuillets identiques de format 21 x 29,7 cm et de couleur différente, obligatoirement servis par duplication.

Afin d'améliorer le recouvrement de leur produit et de ne pas fragiliser les intérêts des établissements lors de l'exécution forcée du titre, tous les volets du titre de recettes individuel doivent comporter en caractère très apparent les indications suivantes :

« TITRE EXÉCUTOIRE en application de l'article L. 252 A du Livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions des articles R. 2342-4 et D. 3342-11 du Code général des collectivités territoriales ».

Par ailleurs, devront obligatoirement figurer au verso des volets destinés au redevable et au comptable des indications relatives :

- à la liquidation et au paiement de la dette (modalités de paiement, signification des codes employés pour le décompte de la créance...). Ces indications doivent recevoir l'agrément du comptable lorsqu'elles concernent son service (exemple : numéro du compte Banque de France, horaires d'ouverture du poste comptable, etc.) ;
- aux renseignements et réclamations.

☞ Le cas des produits liés à l'hospitalisation

Le titre de recette comprend les cinq volets suivants :

- Volet n° 1 : le titre exécutoire destiné au comptable qui permet de suivre le recouvrement de la créance.

Ce volet est à présenter au juge en cas de contestation.

- Volets n° 2 et 3 : il s'agit des copies destinées au débiteur (tiers payant ou patient) formant avis des sommes à payer.

☞ Pour les tiers payants

Lorsque plusieurs titres concernant les mêmes tiers payants sont compris dans une même chaîne d'ordonnancement, les copies de titre exécutoire, formant avis des sommes à payer correspondant à ces titres, doivent être récapitulées sur une lettre d'envoi, établie en quatre exemplaires, qui rappelle le numéro d'ordre des titres de recettes, le numéro d'entrée ou d'identification du patient et le montant des sommes dues par le tiers intéressé.

Deux exemplaires de cette lettre d'envoi, accompagnés des copies de titre exécutoire formant avis de sommes à payer (volets n° 2 et 3), sont adressés au tiers payant qui est ainsi en mesure d'en renvoyer un exemplaire à l'appui de son règlement.

L'ordonnateur conserve la minute de la lettre d'envoi dont copie est remise au comptable en même temps que le bordereau des titres.

☞ Pour le patient

- Le volet n° 3 qui est envoyé au patient payant ou à son ayant cause pour la partie des frais dont il est débiteur comporte un talon détachable à joindre au règlement.
- Volet n° 4 :

Il s'agit de la copie conservée par l'ordonnateur formant bulletin de liquidation.

- Volet n° 5 :

Le volet n° 5 constitue la copie à joindre au compte financier.

Le comptable est donc destinataire de deux titres de recettes (volet n° 1/volet n° 5), ce qui permet la préparation du compte financier dès le début de l'exercice.

☞ *Le cas des produits non liés à l'hospitalisation*

Le titre comporte quatre volets obligatoirement servis par duplication :

- Volet A - Le titre de recettes proprement dit, document annexe au compte financier avec les pièces justifiant les droits de l'établissement ou la référence aux titres de créances restant dans les mains du comptable, notamment dans le cas de recettes s'exécutant en plusieurs années (baux, par exemple) ;
- Volet B - Le bulletin de perception qui sert à l'émergement des encaissements ;
- Volet C - L'avis des sommes à payer destiné au redevable ;
- Volet D - Le bulletin de liquidation conservé par l'ordonnateur.

Le comptable est destinataire des volets A et B.

☞ *Le cas des titres avec avis de sommes à payer comportant un talon optique*

Lorsqu'une procédure de lecture optique est mise en œuvre, le document formant titre de recettes se compose de trois volets :

- le premier volet constitue le titre exécutoire proprement dit destiné au comptable ;
- le deuxième volet constitue la copie destinée à l'ordonnateur formant bulletin de liquidation ;
- le troisième volet constitue la copie à joindre au compte financier destinée au comptable.

Une copie destinée au débiteur formant avis des sommes à payer est éditée. Ce document doit comporter au recto et au verso les mêmes informations que celles figurant sur le titre exécutoire (volet 1).

Il comporte un talon optique. Ce talon optique qui doit être joint à l'appui du moyen de règlement (chèque bancaire ou postal) adressé par le débiteur est, lors de l'encaissement, traité par le lecteur optique implanté dans le poste comptable.

4.1.2. Les titres avec pluralité de débiteurs¹

Il s'agit d'un titre de recettes unique qui regroupe les créances émises à l'encontre de l'ensemble des débiteurs des frais dus pour un même patient ou un même bénéficiaire de soins.

Ces liasses formant titre exécutoire, respectivement utilisées dans les hôpitaux locaux et dans les établissements autres que les hôpitaux locaux dans lesquels l'émission n'est pas informatisée, ont été fixées par l'arrêté interministériel du 19 mars 1985.

Ces liasses doivent donc comporter en caractère très apparent les indications suivantes :

- la formule exécutoire (« Extrait de TITRE EXÉCUTOIRE en application de l'article L. 252 A du Livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions des articles R. 2342-4 et D. 3342-11 du Code général des collectivités locales ») ;
- au verso des volets destinés au redevable et au comptable, des indications relatives :
 - à la liquidation et au paiement de la dette (modalités de paiement, signification des codes employés pour le décompte de la créance),
 - aux renseignements et réclamations.

¹ Les titres avec pluralité de débiteurs ne sont actuellement pas gérés par l'application HTR dont disposent les comptables du Trésor pour assurer la tenue de la comptabilité des établissements publics de santé de leur ressort.

Les liasses comportent 7 volets identiques de format 21 x 29,7 cm horizontal, de couleurs différentes.

☞ *Volet n° 1*

Le volet n° 1 qui constitue le titre exécutoire destiné au comptable est traité dans les mêmes conditions que le volet n° 1 du titre individuel.

☞ *Volet n° 2*

Il constitue l'avis des sommes à payer. Il est adressé aux débiteurs divers, tiers payants (DDASS, mutuelles, etc.). Ces avis sont récapitulés sur une lettre d'envoi dans les conditions prévues à l'article 4.1.1 ci dessus .

☞ *Volet n° 3A*

Ce document qui comporte les informations relatives au séjour des patients est adressé à la caisse chargée du versement.

☞ *Volet n° 3B*

Ce volet, destiné à l'organisme gestionnaire de l'assurance maladie, constitue la copie destinée au débiteur formant avis des sommes à payer pour les régimes obligatoires d'assurance maladie.

Les volets n° 3B sont récapitulés sur une lettre d'envoi.

☞ *Volet n° 4*

Il s'agit de la copie destinée au débiteur formant avis des sommes à payer pour la part des frais à sa charge. Il comporte un talon détachable, rappelant la référence du titre de recettes, prévu pour être joint par le débiteur à son règlement.

Les documents (numéros 2 et 4) sont polyvalents, de façon à pouvoir être adressés à l'hospitalisé ou à un tiers payant (département, article L. 115, mutuelle...). Si un deuxième exemplaire de la copie destinée au débiteur formant avis des sommes à payer reste disponible, il peut, en tant que de besoin, être envoyé aux caisses de Sécurité sociale, en plus du volet n° 3B, soit le volet n° 2 lorsque le solde des frais reste à la seule charge du patient, soit le volet n° 4 si le ticket modérateur, y compris le forfait journalier, est réglé par une collectivité.

☞ *Volet n° 5*

Il constitue la copie destinée à l'ordonnateur formant bulletin de liquidation.

☞ *Volet n° 6*

Il constitue la copie à joindre au compte financier.

Le comptable reçoit ainsi le titre exécutoire (volet n° 1) et sa copie (volet n° 6), ce qui permet la préparation du compte financier dès le début de l'exercice.

4.1.3. Les titres ou états collectifs

La présentation des titres collectifs dépend des moyens techniques dont disposent les établissements. L'état collectif de recouvrement regroupe sur un document unique, à raison d'un article par créance, les créances de même nature mises en recouvrement à une même date à l'encontre d'un débiteur ou d'une même catégorie de débiteurs. En tout état de cause devront y figurer les informations contenues sur un titre de recettes exécutoire ainsi qu'un numéro d'ordre affecté à chaque redevable.

L'état collectif doit comporter toutes les mentions qui conditionnent la validité juridique des titres de recettes et qui sont nécessaires à l'information du débiteur.

Toutefois, les éléments communs à l'ensemble des créances portées sur l'état font l'objet d'une inscription unique sur cet état, exemple :

- imputation budgétaire, compte de débiteur concerné, tarification, date d'émission, formule exécutoire.

Les éléments individuels de la créance (nom et adresse du patient et éventuellement de son ayant cause, calculs de liquidation, somme à payer, etc.) figurent dans chacun des articles de l'état collectif.

Les articles individuels composant l'état collectif sont désignés par le numéro du titre collectif suivi d'un numéro d'ordre pris dans une série continue propre à chaque émission de titres collectifs et comportent un cadre réservé au comptable pour lui permettre de suivre le recouvrement.

Le titre collectif fait l'objet d'un arrêté global complété par l'indication du nombre d'articles qui le compose.

Il est établi en trois exemplaires identiques. Les deux premiers feuillets, adressés au comptable, ont la même fonction que les volets 1 et 5 de la liasse du titre individuel.

Il convient également que le bulletin de perception qui peut être la simple photocopie du rôle ou du titre collectif soit établi pour le comptable afin de lui permettre de suivre le recouvrement.

Le troisième feuillet correspond au bulletin de liquidation conservé par l'ordonnateur.

Les services ordonnateurs sont en outre dans l'obligation d'établir un avis individuel des sommes à payer extrait du titre exécutoire destiné à chaque redevable (Instruction n° 00-065-M0-M2-M31 du 1^{er} août 2000). En effet, les poursuites ne peuvent être engagées par le comptable public que s'il détient un titre exécutoire au(x) nom(s) de(s) la personne(s) poursuivie(s) conformément aux exigences posées par la Cour de cassation dans deux arrêts des 19 mai 1998 et 28 octobre 1999.

L'avis adressé au redevable est constitué soit par un feuillet supplémentaire du titre collectif lorsque le débiteur est un débiteur unique (ex. : collectivité d'assistance pour les personnes admises au bénéfice de l'aide sociale), soit par la série des avis individuels établis par l'ordonnateur et correspondant à chacun des articles regroupés sur l'état collectif (exemple des hébergés payants).

Ce document devra comporter la mention suivante :

« Extrait de titre exécutoire en application de l'article L. 252 A du Livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions des articles R. 2342-4 et D. 3342-11 du Code général des collectivités locales ».

De plus, l'avis devra comporter toutes les énonciations utiles portées sur le titre.

Enfin, des indications relatives aux modalités de règlement ainsi qu'aux renseignements et réclamations devront obligatoirement figurer au verso de ces avis destinés au redevable.

4.2. LA DEMATERIALISATION DES ECHANGES

4.2.1. La dématérialisation des titres de recettes

Le cadre juridique de la dématérialisation des titres de recettes et les solutions techniques préconisées ont vocation à évoluer avec la normalisation des échanges entre ordonnateurs et comptables induite par le protocole d'échange standard (PES) d'Hélios. En effet, une charte nationale de dématérialisation dans le secteur public local a été signée le 7 décembre 2004 entre les différents acteurs de la gestion publique locale. Des principes et les normes techniques ont été définis au niveau national afin de garantir une cohérence et une plus grande efficacité au niveau local. Plusieurs conventions nationales cadres font suite à cette charte, avec les mêmes objectifs, pour les diverses catégories de documents circulant dans la chaîne comptable et financière (paye, pièces justificatives des marchés, titres, mandats, factures...). Ces documents sont accessibles sur le site Intranet du pôle national de dématérialisation du ministère des Finances, de l'Économie et de l'Industrie

L'instruction codificatrice n° 02-015 M0 du 14 février 2002 sera mise à jour en tant que de besoin des dispositions de la convention cadre nationale relative à la dématérialisation des titres de recettes, des mandats de dépense, des factures et pièces justificatives en cours d'élaboration.

Dans l'attente de ces textes, les comptables sont invités à prendre l'attache des services du pôle de dématérialisation sur tout projet de convention visant à la dématérialisation des titres de recettes et des pièces justificatives.

4.2.2. Les normes d'échange B2-Noémie

Il s'agit d'un système de télétransmission électronique des avis de sommes à payer des établissements publics de santé aux caisses d'assurance maladie, et d'envoi en retour par les caisses d'informations concernant par exemple des remboursements ou des rejets aux comptables du Trésor. On parle aussi de normes d'échanges B2-NOEMIE.

Ces flux télétransmis doivent concerner à terme l'ensemble des grands régimes (CNAMTS, MSA, CANAM...), et permettre des échanges sur l'ensemble du territoire national.

L'objectif poursuivi par B2-NOEMIE est de contribuer à une saine gestion de la trésorerie des hôpitaux. Cette dernière repose sur la capacité de chacun des acteurs à intégrer efficacement l'augmentation du volume des factures à venir dans la perspective de la mise en œuvre de la facturation directe dans le cadre de la tarification à l'activité et suppose d'orienter l'action dans les trois axes suivants :

- Une réduction des délais de remboursement des caisses. En effet, en l'absence de dématérialisation des échanges de titres de recettes hors dotations entre les établissements publics de santé et les caisses, les délais de remboursement des caisses souffrent des délais d'édition puis d'envoi des documents par les établissements publics de santé, des vérifications des demandes et des saisies manuelles effectuées dans le cadre du paiement ou du rejet des factures par les caisses, ainsi que de la même manière des délais d'édition puis d'envoi des documents par les caisses aux comptables du Trésor public.
- Une imputation plus rapide des règlements effectués par les caisses auprès du comptable de l'établissement et un émargement automatique des titres de recettes. En effet, l'absence de procédé informatisé permettant aux comptables d'identifier les règlements provenant des caisses et de les imputer sur les titres de recettes émis par les ordonnateurs génère une charge de travail importante pour les services du Trésor et peut pénaliser au final l'ensemble de la chaîne par des relances contentieuses inopportunes.
- Un meilleur suivi par le comptable des titres rejetés par les caisses suite aux traitements des flux B2 reçus des EPS. En effet, l'application informatique de télégestion permet d'apposer un code suspensif (pour une période comprise, selon leur choix, entre 1 et 12 mois) sur les titres rejetés par les caisses. Cette période doit être mise à profit par l'établissement public de santé et la caisse concernée pour retraiter ces rejets. En effet, dans l'attente d'une automatisation minimale du traitement des rejets portés à leur connaissance par les caisses, les établissements publics de santé doivent recycler dans les plus brefs délais les factures rejetées lorsque le rejet leur incombe, notamment par l'annulation des titres concernés et la réémission des titres et des factures.

L'intérêt de la réalisation de l'objectif poursuivi par le système B2-Noémie est accru en raison de la réforme du financement des EPS. En effet, alors que la dotation globale de financement faisait l'objet de versements mensuels réguliers par une caisse pivot, le schéma cible de la tarification à l'activité repose sur une facturation individuelle à l'assurance maladie pour chaque patient.

Il en résultera une augmentation du volume des factures à émettre et à recouvrer à l'encontre de l'assurance maladie.

5. RECTIFICATIONS, REDUCTION OU ANNULATION DU TITRE DE RECETTES

5.1. RECTIFICATION DU TITRE DE RECETTES EN CAS DE DECOMPTE INSUFFISANT

Il est établi un titre de recettes complémentaire pour la différence à mettre en recouvrement, comportant les énonciations habituelles des titres et appuyé :

- du décompte rectifié ;
- de la référence au titre primitif.

Si la chaîne de facturation du système informatique de l'établissement est en mesure d'émettre ce titre complémentaire avec le même numéro que celui figurant sur le titre initial, alors l'application informatique de télégestion HTR ne permet pas de l'intégrer. En effet, pour une prise en compte du montant rectifié, l'établissement doit d'abord émettre un titre d'annulation pour le montant initial avant de réémettre, éventuellement avec le même numéro que celui figurant sur le titre initial, le nouveau titre pour le montant global rectifié.

5.2. LA REDUCTION OU L'ANNULATION DE TITRE DE RECETTES

5.2.1. Principe

Au préalable, il convient de rappeler que le contrôle de la réduction ou de l'annulation de titre de recettes est effectué par le comptable public, dans la limite des éléments dont il dispose (décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, article 12A).

Les réductions ou annulations de recettes ont exclusivement pour objet :

- d'une part, de rectifier des erreurs matérielles de liquidation (identité du débiteur, liquidation de la créance erronée) commise lors de l'émission du titre de recettes ;
- d'autre part, de constater la décharge de l'obligation de payer prononcée, dans le cadre d'un contentieux relatif au bien-fondé de la créance, par décision de justice passée en force de chose jugée.

À cette fin, un titre récapitulatif est établi par l'ordonnateur comportant les caractéristiques du titre de recettes rectifié et les motifs de la rectification.

Les réductions et annulations de recettes des exercices précédents ou antérieurs sont justifiées par la production des pièces énoncées à la nomenclature réglementaire des pièces justificatives rubrique 142 (voir article D. 1617-19 du CGCT et son annexe 1).

Le juge des comptes reste seul compétent pour apprécier la réalité de l'erreur invoquée par l'administration, quelle que soit la nature de l'acte administratif sur lequel le titre rectificatif est fondé.

Au titre de ce contrôle, le comptable peut être amené à refuser la prise en charge, notamment dans les cas suivants :

- titre d'annulation / réduction d'un montant supérieur au titre initial ;
- absence de titre initial ou absence de référence au titre initial ;
- absence de(s) motif(s) de rectification ;
- absence de pièce justificative.

5.2.2. Réduction ou annulation concernant l'exercice en cours

Les titres rectificatifs sont transmis au comptable par bordereaux de titres à annuler numérotés dans une série spéciale distincte de la série des bordereaux de titres émis.

Les réductions ou annulations de recettes sont portées au débit du compte budgétaire qui avait enregistré la recette initiale. En contrepartie, le comptable crédite :

- le même compte de tiers qui avait pris en charge le titre initial, si ce dernier n'a pas été recouvré ;
- le compte 466 « Excédents de versements » dans le cas contraire, ou le compte 47141 « Recettes perçues en excédent à réimputer » si le compte du débiteur n'est pas soldé et que le débiteur est un particulier (personne physique) ou encore le compte 4718 si le débiteur concerné est une personne morale de droit public ou de droit privé.

5.2.3. Réduction ou annulation concernant un exercice clos

Le titre rectificatif représenté matériellement par un mandat, est imputé :

- au débit du compte d'exécution crédité à l'origine si la rectification se rapporte à une recette d'investissement ;
- au débit du compte 673 « Titres annulés sur exercices antérieurs » s'il s'agit d'une recette d'exploitation. En contrepartie, le comptable crédite soit le compte de débiteurs si le titre figure en restes à recouvrer, soit le compte 466 « Excédents de versement » dans le cas contraire. Le compte 47141 peut être crédité en lieu et place du compte 466 s'il s'agit d'une catégorie de débiteur codifiée « Particuliers » et que le débiteur est encore redevable d'autres titres. Si le débiteur est une personne morale de droit public ou de droit privé, le compte 4718 sera crédité.

5.2.4. Annulation des produits à recevoir

L'annulation des produits à recevoir est comptabilisée selon les dispositions prévues au paragraphe 1.3.2 du chapitre 4 , titre 5.

CHAPITRE 3

LA TRANSMISSION DES TITRES DE RECETTES AU COMPTABLE

1. DISPOSITIONS GENERALES

Les titres de recettes sont récapitulés dans l'ordre croissant des comptes sur un bordereau, établi en trois exemplaires aux destinations suivantes :

- un exemplaire pour les archives de l'établissement où les bordereaux doivent être classés dans l'ordre chronologique ;
- deux exemplaires pour le comptable qui en joint un au compte financier.

Les bordereaux de recettes doivent reproduire certaines des indications portées sur les titres de recettes qu'ils récapitulent :

- références du titre de recettes ;
- désignation du débiteur ;
- date d'émission ;
- imputation budgétaire de la recette limitée aux comptes d'exécution ouverts à la balance des comptes du grand livre ;
- montant de la somme à recouvrer par compte d'exécution ouvert à la balance des comptes du grand livre ;
- montant de la somme à recouvrer par débiteur.

Le bordereau de titres est aménagé de façon d'une part, à faire apparaître la totalisation des sommes mises en recouvrement au niveau de chacun des comptes d'exécution dont la tenue au grand livre est obligatoire et, d'autre part, à permettre la ventilation par comptes de tiers des sommes à recouvrer.

Il est recommandé de distinguer sur des bordereaux spécifiques les recettes d'investissement des recettes d'exploitation, chaque fois que les besoins du service le nécessitent.

Chaque bordereau de titres est numéroté suivant une série ininterrompue commencée pour chaque exercice au numéro 1, chaque compte de résultat prévisionnel annexe faisant l'objet d'une série particulière de bordereaux.

Chaque feuillet reprend le total cumulé figurant au feuillet précédent en regard de la mention : total à reporter. Sur le dernier feuillet le montant total du bordereau de titres est suivi du report du montant des émissions antérieures pour l'exercice considéré, et le cas échéant du montant des titres non admis, ainsi que du montant cumulé des titres admis depuis le début de l'exercice.

Le bordereau de titres n'est pas, en principe, arrêté en lettres ; il doit en revanche être revêtu de la signature de l'ordonnateur.

Suivant les dispositions de l'alinéa 3 de l'article D.1617-23 du code général des collectivités territoriales, la signature manuscrite, ou électronique du bordereau récapitulatif des titres de recettes emporte attestation du caractère exécutoire des pièces justifiant les recettes concernées et rend exécutoires les titres de recettes qui y sont joints.

La signature de l'ordonnateur sera précédée de l'apposition de la formule exécutoire libellée comme suit : « Arrêté le présent bordereau-journal à la somme de... (en toutes lettres), comprenant les titres n°... à... sauf n°... rendus exécutoires en application de l'article L. 252 A du Livre des procédures fiscales, pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions des articles R. 2342-4 et D. 3342-11 du Code général des collectivités territoriales ».

Lorsque la désignation du débiteur portée sur le titre de recettes ne permet pas au comptable de poursuivre le recouvrement de la créance (ex. absence d'adresse précise) ou lorsque le titre comporte des irrégularités matérielles, le comptable est fondé à refuser la prise en charge. Dans ce cas, le montant des titres de recettes rejetés est déduit du bordereau-journal et lesdits titres renvoyés à l'ordonnateur à l'appui de la décision motivée du comptable.

L'ordonnateur rectifie ses écritures administratives à due concurrence. Lorsque le titre de recettes, qui a fait l'objet d'un rejet, est réémis il est inscrit sur le bordereau-journal comme un nouveau titre.

1.1. DISPOSITIONS COMPTABLES

Les titres de recettes émis par l'ordonnateur ou, en cas de carence de l'ordonnateur par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation, sont récapitulés sur un bordereau d'émission, puis transmis au comptable.

Après avoir effectué les contrôles auxquels il est tenu sous peine d'engager sa responsabilité personnelle et pécuniaire (cf. art. 12 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962), le comptable prend en charge dans la comptabilité de l'établissement les titres dont il devra poursuivre le recouvrement.

La prise en charge des titres de recettes donne lieu, dans la comptabilité du comptable, à une écriture en partie double :

- débit du compte de tiers identifiant la catégorie de débiteur à laquelle appartient le redevable pour le montant de la créance de l'établissement ;
- crédit du compte d'exécution correspondant à la nature de la recette pour le montant du produit mis en recouvrement.

La prise en charge des titres émis pendant la journée complémentaire fait l'objet d'écritures rattachées à la journée du 31 décembre, les encaissements sont constatés dans les écritures de la gestion suivante.

Les modalités comptables de prise en charge des titres de recettes sont décrits dans le tome 3.

Le comptable conserve, groupés par exercice et dans chaque exercice, par ordre d'arrivée, les exemplaires des bordereaux de titres de recettes qui lui sont destinés.

1.2. DISPOSITIONS APPLICABLES AUX ETABLISSEMENTS INFORMATISES

Lorsque l'établissement dispose d'une automatisation de la facturation des produits et de la confection des titres de recettes, l'ordonnateur doit prendre toutes dispositions pour que les données relatives à la liquidation et nécessaires au contrôle budgétaire puissent être transmises au comptable et au département informatique du Trésor sous une forme compatible avec l'organisation comptable et informatique du Trésor public.

Ainsi les différents documents (bordereau-journal, titres de recettes, titres d'annulation ou de réduction et pièces justificatives, etc.) sont produits dans les conditions habituelles et transmis au comptable de l'établissement.

Parallèlement, conformément aux dispositions contenues dans le protocole HTITRE (instruction n° 98-111 M21 du 14 septembre 1998, Interfaces, régimes budgétaires, financiers et comptables), un fichier magnétique retraçant leur contenu est télétransmis au département informatique du Trésor dont dépend le comptable du Trésor.

Les supports retraçant les titres de recettes doivent indiquer les renseignements individualisés figurant sur chaque titre et notamment les informations nécessaires au recouvrement (nom, adresse, nature de la créance, montant) et les informations comptables (comptes de tiers et ventilation budgétaire).

Pour les titres d'annulation et de réduction, l'interface télétransmise doit, pour chacun des titres, comporter les références du titre à annuler ou à réduire. Les supports magnétiques transmis doivent respecter les spécifications logiques et physiques arrêtées par la direction générale de la Comptabilité publique et la direction de l'Hospitalisation et de l'organisation des soins.

1.3. L'EMISSION D'OFFICE DES TITRES DE RECETTES

En cas de carence de l'ordonnateur, lorsqu'un titre de recette n'a pas été émis pour une recette régulièrement inscrite à l'EPRD, le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation peut, mettre ce dernier en demeure d'effectuer cette émission. Si cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet dans le délai de 30 jours, il procède à l'émission d'office du titre de recette (art. L. 6145-3 et R. 6145-42 du Code de la santé publique).

En cas de mise en recouvrement d'office, le titre de recettes est notifié par tous moyens à l'ordonnateur et au comptable par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation. Il appartient au comptable d'informer l'ordonnateur de la prise en charge de ce titre et de lui demander de l'inscrire sur le prochain bordereau-journal.

En cas de refus, le comptable reporte directement le montant de l'émission d'office sur le dernier bordereau-journal de l'exercice. Le total général des émissions de titres de l'exercice fait l'objet d'un arrêté certifié par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation.

2. PROCEDURES PARTICULIERES

2.1. TITRES EN PLUSIEURS ANNEES

En début d'exercice, le comptable dresse la liste exhaustive des produits à recevoir qu'il adresse à l'ordonnateur. Pour les produits variables dont le montant n'est pas encore connu, le comptable indique, pour mémoire, le montant de l'exercice précédent.

Dès que le montant de la recette peut être liquidé, le comptable en informe l'ordonnateur qui, dès lors, émet le titre de recettes correspondant.

La mise en recouvrement de ces produits s'effectue comme pour les autres recettes, par émission d'un titre de recettes à l'initiative de l'ordonnateur, dès que les droits de l'établissement sont exigibles.

Si le comptable constate l'absence d'émission d'un titre lors de l'exigibilité de la créance, il adresse un rappel écrit à l'ordonnateur.

2.2. RECETTES PERÇUES AVANT EMISSION DE TITRES

Il s'agit d'une part, des recettes perçues directement par le comptable avant émission des titres, et d'autre part, des recettes perçues au comptant par les régisseurs.

2.2.1. Recettes perçues directement par le comptable

Les comptables perçoivent certaines recettes telles que, notamment, les dons, les aumônes, les quêtes, les menus produits avant émission des titres correspondants. Ils sont également amenés à encaisser des produits (versements par l'État ou par d'autres collectivités et établissements) justifiés par des documents non revêtus du visa de l'ordonnateur.

Ces recettes sont prises en charge de la façon suivante.

Au fur et à mesure des encaissements, le comptable porte en détail toutes les recettes ainsi perçues sur un relevé P 503 et affecte un numéro d'ordre à chaque créance. Le dernier jour ouvré de chaque semaine, le comptable arrête le relevé P 503 et l'adresse à l'ordonnateur.

Le relevé P 503 est établi en triple exemplaire. Il est appuyé des documents justificatifs d'encaissement : avis de crédit, avis de virement, déclaration de recettes P 635, etc.

L'ordonnateur, après avoir contrôlé l'exactitude des inscriptions portées sur le P 503 le complète par l'indication de l'imputation budgétaire et l'insère dans la série normale des bordereaux de titres, en y joignant les justifications transmises par le comptable après les avoir revêtues de son visa.

2.2.2. Recettes perçues au comptant par les régisseurs

L'encaissement de recettes par les régisseurs constitue une dérogation au principe général de l'article 11 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 qui confie au seul comptable public le recouvrement des recettes que les collectivités et établissements publics locaux sont habilités à percevoir.

L'institution de régies pour recouvrer les recettes d'un faible montant unitaire, telles que le produit des consultations externes ou du forfait journalier, est de nature à améliorer le taux de recouvrement et à diminuer le coût du recouvrement de ces produits. Le recouvrement des produits dont le montant n'atteint pas le seuil fixé par l'article D. 1611-1 du CGCT pour l'émission de titres de recettes, doit être effectué par voie de régie de recettes.

Les régisseurs sont habilités à percevoir les seules recettes au comptant visées dans l'acte constitutif de la régie. Ce dernier ne peut être pris qu'après avis conforme du comptable de l'établissement.

Les conditions de création et les règles de fonctionnement des régies sont fixées par le décret n° 2005-1601 du 19 décembre 2005 et par l'instruction codificatrice n° 06-031 A-B-M du 21 avril 2006 sur les régies de recettes, d'avances et de recettes et d'avances des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

Le régisseur de recettes doit adresser périodiquement à l'ordonnateur les justifications des recettes qu'il a encaissées et verser au comptable les disponibilités qu'il détient dans les conditions fixées par l'acte constitutif et au minimum une fois par mois.

Le versement des justifications de recettes s'effectue au moyen d'un bordereau qui, après contrôle, est revêtu du visa de l'ordonnateur pour valoir titre de recettes. Le bordereau visé est inséré dans la série des bordereaux de titres et transmis au comptable dans les conditions habituelles afin de lui permettre de justifier l'encaissement des disponibilités qui lui ont été remises par le régisseur.

Les encaissements réalisés au comptant font l'objet d'un titre global émis à l'encontre du régisseur. Ce titre est transmis au comptable appuyé des justifications produites par le régisseur à l'ordonnateur.

En ce qui concerne les avances sur frais d'hospitalisation, le régisseur produit au comptable, lors de chaque versement, un état des avances encaissées par voie de régie.

2.2.3. Dispositions particulières applicables aux établissements informatisés

Tout relevé P 503 ou bordereau de versement de régisseur peut donner lieu à émission d'un titre de recettes repris sur un bordereau d'émission ; dans ce cas, le relevé P 503 ou le bordereau de versement est joint au titre de recettes avec les pièces justificatives.

2.3. RECETTES AFFECTEES A EMPLOYER

Certaines recettes encaissées par l'établissement ne lui sont définitivement acquises qu'à concurrence du montant des dépenses constatées pour l'exécution de charges précisées lors du versement des fonds. Il s'agit d'opérations prévues par des contrats ou conventions¹, ou bien se rapportant à des dons, legs assortis de charges particulières, ou enfin, de subventions dont l'attribution à l'établissement n'est constatée qu'après exécution du service fait conformément aux conditions du contrat (cas, par exemple, des subventions pour travaux de recherche).

La recette budgétaire n'est constatée qu'au fur et à mesure de l'emploi des fonds. Les ressources affectées font l'objet d'une comptabilisation spéciale selon le schéma suivant.

☞ Prise en charge des ressources affectées à employer

Au vu du document (contrat, legs, décision, etc.) attribuant à l'établissement des recettes affectées à employer qui lui est transmis par l'ordonnateur, le comptable débite le compte 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées » par le crédit du compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées », du montant des ressources affectées à employer.

☞ Encaissement des fonds

À la réception des fonds, l'encaissement est constaté au débit du compte 515 « Compte au Trésor » par le crédit du compte 4684.

☞ Mandatement de la dépense

Les dépenses financées par les recettes affectées sont imputées selon leur nature au tableau de financement prévisionnel ou à un compte de résultat prévisionnel. Les mandats de paiement doivent être revêtus soit du numéro des conventions auxquelles ils se rapportent, soit d'une référence à la catégorie des produits concernés.

☞ Émission des titres de recettes

Périodiquement, et au plus tard avant la clôture de l'exercice, le montant des ressources affectées est transféré, sur justification de leur emploi, du compte 4682, où elles figurent, au crédit du compte d'exécution intéressé :

- compte 131 « Subventions d'équipement reçues » si les dépenses ont été imputées au tableau de financement prévisionnel ;
- compte 74 « Subventions d'exploitation » si les dépenses ont été imputées à un compte de résultat prévisionnel. Les titres de recettes sont justifiés par un état rappelant les montants et références des mandats de paiement émis au cours de l'exercice en emploi de recettes affectées avec le rappel de l'origine des fonds (référence à la convention, nature de la recette, etc.).

¹ Cette catégorie de contrat qui est établi en vue de la réalisation de travaux de fournitures et services nettement définis doit respecter non seulement le droit administratif mais également la réglementation applicable en matière budgétaire et de comptabilité publique.

CHAPITRE 4

LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES ET LEUR RECOUVREMENT

1. LA PRISE EN CHARGE DES TITRES DE RECETTES

1.1. REGLES GENERALES DE PRISES EN CHARGE DES RECETTES

En vertu de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 portant loi de finances pour 1963 les comptables sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes des collectivités et établissements publics locaux et des contrôles qu'ils sont tenus d'assurer en matière de recettes dans les conditions prévues par le règlement général sur la comptabilité publique.

À réception des titres et des bordereaux correspondants, le comptable effectue donc les contrôles énumérés limitativement à l'article 12 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique. Il s'agit du contrôle de :

- l'autorisation de percevoir la recette ;
- la mise en recouvrement des créances ;
- la régularité des réductions et des annulations des ordres de recettes.

Au terme de ses contrôles, si le comptable n'a pas relevé d'anomalie, le titre de recettes sera pris en charge dans sa comptabilité.

Les titres de recettes que le comptable accepte de prendre en charge sont imputés dans la comptabilité budgétaire au compte d'exécution concerné. Ils sont en outre pris en charge dans sa comptabilité générale.

La prise en charge des titres émis durant la journée complémentaire fait l'objet d'écritures rattachées à la journée du 31 décembre, les encaissements étant constatés dans les écritures de la gestion suivante.

La prise en charge comptable des titres de recettes constitue le point de départ de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable pour le recouvrement de la créance hospitalière.

Si des anomalies ont été relevées et n'ont pas pu faire l'objet d'une régularisation, le comptable peut refuser de prendre en charge le titre de recettes. La décision de refus de prise en charge d'un titre de recettes doit être motivée.

À titre d'exemple, le comptable peut être amené à refuser la prise en charge lorsque :

- le titre est incomplet (pas d'indication de la créance ou du débiteur) ;
- l'imputation budgétaire est erronée ;
- l'acte fondant la recette ne revêt pas un caractère exécutoire, etc.

En cas de rejet, le montant des titres de recettes non pris en charge est déduit du bordereau-journal et ces titres sont renvoyés à l'ordonnateur à l'appui de la décision motivée du comptable.

L'ordonnateur rectifie ses écritures administratives à due concurrence. Lorsque le titre de recettes qui a fait l'objet d'un rejet est réémis, il est inscrit sur le bordereau-journal comme un nouveau titre.

Il est rappelé que l'ordonnateur ne peut pas forcer un comptable en recettes. Le droit de réquisition est réservé exclusivement aux dépenses.

1.2. LES DISPOSITIONS MISES EN OEUVRE AU NIVEAU INFORMATIQUE

1.2.1. La prise en charge informatique des titres de recettes

Pour les postes comptables en télégestion, l'application informatique actuelle « HTR » effectue un certain nombre de contrôles de l'interface HTITRE qui vont permettre de prendre ou non en charge les titres de recettes transmis sous cette forme dématérialisée. Elle vérifie par exemple si le titre n'a pas déjà été pris en charge ou si le compte budgétaire figure bien à la nomenclature fixée par arrêté. Suite à la demande du comptable, elle peut également automatiquement modifier les comptes de tiers de prise en charge transmis par l'ordonnateur sur l'interface.

En raison du nombre important de titres de recettes, l'intégration de l'interface HTITRE et la prise en charge des titres transmis sont concomitantes. Elle donne lieu à l'édition de différents états papiers qui rendent compte de la qualité des interfaces transmises et du traitement HTR réalisé. Si certains états retracent les titres rejetés pour anomalie bloquante (par exemple existence de doublon) selon la nature du titre traité (positif ou d'annulation), d'autres listent les titres faisant seulement l'objet d'une anomalie non bloquante (par exemple date de naissance du malade erronée). Le comptable peut ensuite via des transactions informatiques régulariser certaines des anomalies listées sur ces états. Il peut également procéder au rejet ou à la mise en instance de titres lorsque les contrôles de fond, effectués à partir des bordereaux papiers et ne pouvant pas être réalisés par l'application informatique, le nécessitent.

Les fichiers informatiques sont modifiés en conséquence par traitement et le comptable doit aviser l'ordonnateur de l'ensemble des rejets dans les mêmes conditions que pour une prise en charge manuelle.

1.2.2. La prise en charge informatique des titres d'annulation, de réduction et de régularisation

Si en raison des volumes de titres à traiter, le poste comptable privilégie l'intégration automatique des titres, notamment des titres d'annulation, de réduction et de régularisation, il peut néanmoins les intégrer manuellement lorsque cela s'avère nécessaire. Dans tous les cas, l'application informatique de télégestion dont disposent actuellement les comptables du Trésor vérifie la conformité des informations relatives aux titres à annuler avec celles figurant sur le fichier des débiteurs. Elle contrôle également la validité du montant de l'annulation (égale ou inférieure au montant du titre initial) et la cohérence avec les imputations initiales transmises.

Si les contrôles ne sont pas satisfaisants ou si le titre initial n'est pas trouvé, le titre d'annulation est rejetée et un état d'anomalie à l'intention du poste comptable en liste les motifs.

Si le titre d'annulation est considéré comme valide, le fichier des débiteurs est mis à jour par traitement.

2. LE RECOUVREMENT

Postérieurement à la prise en charge des titres de recettes, le comptable doit mettre en œuvre les moyens nécessaires pour parvenir à leur recouvrement dans les meilleurs délais.

À défaut de recouvrement amiable, il procède au recouvrement contentieux en mettant en œuvre notamment des voies d'exécution en application du Nouveau code de procédure civile et la procédure d'opposition à tiers détenteur.

2.1. CREANCES IRRECOUVRABLES

Les états des restes à recouvrer sur les recettes de l'exercice courant sont arrêtés à la date du *31 mai de l'exercice*. Les états des restes à recouvrer sur les recettes des exercices antérieurs sont arrêtés à la *clôture de la gestion*.

Ces états accompagnés des justifications de retard et des demandes d'admission en non-valeur formulées par le comptable ne sont plus soumises au conseil d'administration depuis l'ordonnance n°2005-406 du 2 mai 2005. En effet, les admissions en non-valeur ne font plus partie des sujets soumis à délibération du conseil d'administration (cf. art L. 6143-1 CSP).

Désormais, le directeur d'établissement est seul compétent en matière d'admission en non-valeur.

Il statue :

- sur la portion des restes à recouvrer dont il convient de poursuivre le recouvrement ;
- sur la portion qu'il propose d'admettre en non-valeur, au vu des justifications produites par le comptable, en raison, soit de l'insolvabilité des débiteurs, soit de la caducité des créances, soit de la disparition des débiteurs ;
- sur la portion qu'il propose de laisser à la charge du comptable.

Le comptable peut déterminer, en liaison avec l'établissement, la périodicité selon laquelle il présente des demandes d'admission en non-valeur. Cette présentation des demandes d'admission en non-valeur doit avoir lieu au moins une fois par an.

Les créances irrécouvrables sont comptabilisées de la manière ci-dessous décrite.

2.1.1. Lors de leur admission en non-valeur par l'ordonnateur

Le compte 4152 enregistre à son débit, par le crédit du compte de restes à recouvrer intéressé, le montant des créances admises en non-valeur par l'ordonnateur.

Il est alors crédité par le débit du compte 654 « Perte sur créances irrécouvrables » du mandat de paiement correspondant émis par l'ordonnateur à l'appui de sa décision d'admission en non-valeur.

Corrélativement, la dépréciation devenue sans objet est reprise par un débit de la subdivision intéressée du compte 49 « Dépréciations des comptes de tiers » par le crédit du compte 78174 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants » (opération d'ordre semi-budgétaire donnant lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78174).

Dans l'hypothèse où l'ordonnateur ne donne pas suite à la demande du comptable, les créances concernées demeurent au débit du compte 411 ou 416.

2.1.2. Lors du jugement des comptes

Les dispositions prises lors de l'admission en non-valeur par l'ordonnateur ont uniquement pour objet de faire disparaître de la comptabilité des créances jugées irrécouvrables et non pas de dégager la responsabilité du comptable.

Le juge des comptes, à qui il appartient d'apurer définitivement les comptes, conserve en effet le droit de forcer le comptable en recettes quand il n'a pas fourni toutes les justifications nécessaires à sa décharge et ce, malgré l'existence d'une décision de l'ordonnateur prononçant l'admission en non-valeur. Inversement, il peut, malgré la décision de l'ordonnateur refusant d'admettre une somme en non-valeur, décharger le comptable et le déclarer quitte. À cet effet, il appartient au comptable qui maintient une demande d'admission en non-valeur après une décision de rejet de l'ordonnateur de joindre une copie de la décision de rejet à l'état des restes à recouvrer.

Selon la décision du juge des comptes, il convient de procéder comme suit :

- le juge des comptes confirme une décision d'admission en non-valeur (cette confirmation résulte, en général, d'un arrêt donnant quitus de la gestion) : aucune écriture n'est à passer ;

- le juge des comptes infirme une décision portant admission en non-valeur et décide d'engager la responsabilité du comptable. Cette décision doit être expresse et motivée. Dès réception de l'arrêt, le comptable informe le directeur de l'établissement de la nécessité d'émettre un titre de recettes afin de créditer le compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs ». En cas de refus du directeur, le comptable pourra saisir le DARH afin de mettre en œuvre la procédure d'émission d'office d'un titre de recettes ;
- le juge des comptes confirme une décision rejetant l'admission en non-valeur :
 - si le comptable est mis en débit, il crédite les comptes où figurent les restes à recouvrer par le débit du compte 429 « Déficits et débits des comptables et régisseurs »,
 - si le comptable n'est pas mis en débit, il reprend les poursuites ; si celles-ci n'aboutissent pas, il propose de nouveau à l'ordonnateur de prononcer la non-valeur de la créance concernée ;
- le juge des comptes infirme une décision rejetant l'admission en non-valeur.

Au vu de la décision du juge des comptes, le comptable transporte la créance pour laquelle il a obtenu décharge, du compte de restes à recouvrer où elle figure au débit du compte 4151 « Créances irrécouvrables admises en non-valeur par le juge des comptes ».

En ce qui concerne les sommes mises à sa charge et imputées au débit du compte 429, le comptable peut obtenir décharge ou remise de sa responsabilité dans les conditions fixées pour les comptables des collectivités locales.

L'admission en non-valeur prononcée par décision de l'ordonnateur et la décharge prononcée par le juge des comptes ne font pas obstacle à l'exercice des poursuites, la décision prise en faveur du comptable n'éteignant pas la dette du redevable. L'admission en non-valeur ne doit pas être confondue avec la remise de dette, procédure qui relève aussi de la compétence de l'ordonnateur mais qui ne peut être octroyée que de manière très exceptionnelle après vérification de la situation patrimoniale du débiteur.

2.2. LES INCIDENTS DU RECOUVREMENT

2.2.1. Les modifications de prise en charge

La détermination du débiteur est un élément essentiel à une bonne facturation des frais dus aux établissements publics de santé. Cependant, il existe de nombreux cas où le débiteur n'a pas pu être correctement déterminé, au moment de l'hospitalisation ou des soins, par les services de l'établissement public de santé. Dans une telle hypothèse, le titre de recettes est émis à l'encontre du patient et une demande de modification est souvent formulée par ce dernier au vu d'une justification de prise en charge par un organisme tiers payant.

Dans cette optique, les services ordonnateurs et le poste comptable doivent harmoniser leurs relations pour gérer ces demandes et éviter que des relances ou des poursuites intempestives ne soient effectuées. Il appartient à l'établissement public de santé d'informer le poste comptable dès que la modification d'un débiteur est sollicitée pour empêcher les poursuites et lui faire-part de l'évolution du dossier (acceptation ou rejet de prise en charge) pour lui permettre de relancer, le cas échéant, immédiatement le redevable.

Dans l'hypothèse où le comptable est saisi d'une demande de modification de prise en charge, il doit en informer, sans délai, les services de l'établissement public de santé, ce dernier étant seul compétent pour y donner suite. Si aucune information n'est donnée en retour, le comptable reprendra la procédure de recouvrement après en avoir informé préalablement les services ordonnateurs.

2.2.2. Les excédents de versement

Le bénéficiaire d'un excédent de versement est, en principe, le débiteur figurant sur le titre de recettes émis par les établissements publics de santé (principe appliqué aux créances de l'État).

Cependant, l'application de cette règle doit être nuancée en fonction des problèmes particuliers suivants.

2.2.2.1. Le versement effectué par un tiers mis en cause

Lorsque la partie versante est un tiers mis en cause, situation de la personne ayant souscrit un engagement de payer ou s'étant portée caution d'un patient pour le paiement de ses frais, le remboursement doit obligatoirement être effectué à ce tiers.

2.2.2.2. Le remboursement de l'avance

Lorsque le versement effectué est une avance, toujours comptabilisée avant l'émission du titre de recettes, il convient dans ce cas de rembourser la partie versante enregistrée au moment du paiement, si la somme perçue est supérieure au montant des frais d'hospitalisation. En effet, la provision peut être versée, notamment dans le cas des étrangers, par un tiers-payant acceptant, par le versement, la prise en charge de l'hospitalisation.

2.2.2.3. Le remboursement des excédents de versements dégagés par les annulations et réductions de titres

Lorsque l'excédent de versement est dégagé à la suite de l'annulation d'un titre émis à l'encontre d'un particulier et réglé par un tiers payant et que l'annulation est suivie par la réémission d'un nouveau titre à l'encontre du tiers payant, il convient de retenir la somme pour la réimputer sur le nouveau titre. Dans cette hypothèse, le comptable est susceptible de rencontrer de sérieuses difficultés pour obtenir un second versement du tiers payant ou le remboursement, en répétition de l'indu, par le débiteur qui s'est enrichi sans cause. Il convient donc que ce type de paiement soit identifié dès l'origine, et que le service de facturation de l'établissement public de santé soit informé, pour éviter l'annulation du titre initial si une prise en charge de la mutuelle lui a été transmise ou, pour informer en retour le comptable qu'une annulation a été initiée et que le versement doit être retenu.

2.2.2.4. Le remboursement des excédents de versement après le décès du patient

Dans ce cas, que l'excédent résulte du versement effectué par le patient ou par un notaire dans le cadre de l'apurement du passif d'une succession, les règles existant pour le paiement aux héritiers doivent être appliquées. Le comptable peut rembourser l'excédent de versement (pour les sommes inférieures à un seuil fixé par décision ministérielle : 5300 euros) à l'héritier muni d'un certificat d'hérédité. Pour les sommes supérieures à ce seuil, le comptable peut rembourser l'excédent sur la base d'un certificat de propriété, d'un acte notarié, de l'intitulé d'inventaire ou du jugement d'envoi en possession.

En cas de cohéritiers, il convient d'obtenir auprès du demandeur de se porter fort pour les autres héritiers. Cet acte ne doit cependant être admis que dans la limite d'un plafond fixé par décision ministérielle (2400 euros). Au delà de ce seuil, il faut privilégier le paiement entre les mains du notaire chargé du règlement de la succession et se portant fort pour leurs clients pour toute somme due au titre d'une succession.

TITRE 4
L'EXECUTION BUDGETAIRE EN
MATIERE DE DEPENSES

Le directeur est chargé d'exécuter l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD). De par sa qualité d'ordonnateur, il est chargé d'engager, de liquider et de mandater les dépenses.

L'engagement est l'acte par lequel l'établissement crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge. L'engagement juridique d'une dépense peut résulter :

- de l'application de dispositions législatives ou réglementaires ;
- d'actes individuels accomplis par l'ordonnateur ou ses représentants habilités (passation d'un marché, d'un bail, commande d'une fourniture, acquisition immobilière, etc.) ;
- de la combinaison de lois, règlements et de décisions individuelles (dépenses de personnel) ;
- d'une décision juridictionnelle (dommages et intérêts, expropriation).

Conformément aux dispositions de l'article R. 6145-6 du Code de la santé publique, l'ordonnateur tient une comptabilité des dépenses engagées pour chacun des comptes prévus à l'article R. 6145-3.

La comptabilité des dépenses engagées est tenue selon les dispositions décrites au tome 3.

Aucune dépense ne peut être acquittée si elle n'a été préalablement liquidée et mandatée par l'ordonnateur. La liquidation faite, soit sur demande du créancier, soit d'office, au vu des documents détenus par l'ordonnateur, a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'arrêter le montant de la dépense.

Toutefois, par dérogation, il est admis que certaines dettes répétitives, contractées envers des organismes publics ou parapublics peuvent faire l'objet d'une autorisation de prélèvement donnée par l'ordonnateur dans les conditions arrêtées par instruction du ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie pour chaque catégorie de dépenses (annexe n° 1).

Le mandatement est matérialisé par un mandat qui, établi pour le montant de la liquidation, donne l'ordre de payer la dette de l'établissement. Chaque mandat est accompagné des pièces justificatives nécessaires au règlement de la dépense.

Le mandatement doit intervenir dès que les droits des créanciers sont constatés. Dans ces conditions, seules les dettes résiduelles devraient être ordonnancées durant la journée complémentaire.

CHAPITRE 1

MANDATS DE PAIEMENT

1. FORME ET CONTENU

1.1. ÉLÉMENTS FORMELS

Le mandatement constitue l'ordre de payer adressé par l'ordonnateur au comptable. Il se réalise sur un support nommé mandat de paiement.

La signature des mandats n'est pas obligatoire, la signature du bordereau de mandats suffit pour donner ordre de payer.

Lorsque le règlement est prescrit en numéraire, la formule de mandat vaut titre de règlement ; c'est par conséquent sur cette formule que devra être recueilli l'acquit du créancier.

Dans le cas contraire, le mandat doit être accompagné d'un avis de crédit avec ordre de virement au compte bancaire ou postal du créancier.

Les mandats de paiement sont affectés d'un numéro pris dans une série ininterrompue commencée au n° 1 du début de chaque exercice, chaque compte de résultat prévisionnel annexe (CRPA) faisant l'objet d'une série particulière.

Les opérations soumises à TVA font l'objet d'une série de mandats distincte. Ces mandats sont numérotés de manière continue à l'intérieur de pages réservées.

1.2. PROCEDURES FACULTATIVES DE MANDATEMENTS COLLECTIFS

1.2.1. Dépenses de matériel

L'ordonnateur peut procéder à des mandatements collectifs pour les dépenses de matériel ayant la même année d'origine, à imputer sur un même compte d'exécution et à payer suivant le même mode de règlement.

Cette procédure ne doit pas cependant conduire à retarder le mandatement des dépenses dans le seul but de regrouper périodiquement des opérations. Le mandatement collectif des dépenses de matériel doit permettre de limiter le nombre des mandats toutes les fois que l'importance des règlements de même nature justifie le recours à cette procédure.

Les ordonnateurs ont toujours la possibilité de grouper, en un même mandatement, divers mémoires ou factures, présentés par un même créancier, dès lors que ces dépenses reçoivent la même imputation. Le montant de chaque facture ou mémoire doit être indiqué, soit dans le corps du mandat, soit sur un état annexé, avec, s'il y a lieu, toutes références utiles aux marchés auxquels la facture ou le mémoire se rapporte.

Les règles relatives aux mandatements individuels sont applicables aux mandatements collectifs concernant divers créanciers sous les réserves suivantes :

- les mandats individuels sont remplacés par un bordereau des mandatements collectifs dont les cadres et colonnes sont servis dans toutes leurs parties, à raison d'une ligne par créancier, avec toutes les indications que comporterait le mandat individuel. Ce bordereau est établi en double exemplaire et signé par l'ordonnateur ;
- les résultats comptables de ce bordereau (total des sommes nettes revenant aux créanciers, sommes mandatées) sont repris sur un mandat libellé au nom de divers créanciers (voir détail au bordereau des mandatements collectifs ci-joint).

Ce document est complété par toutes les indications communes à l'ensemble des mandatements (année, origine, date d'émission, numéro du bordereau d'émission, etc.).

Quant aux autres indications, renvoi est fait au bordereau des mandatements collectifs dans les colonnes et sur les lignes où ces indications sont habituellement portées.

1.2.2. Dépenses de personnel

Les dépenses de personnel peuvent faire l'objet de mandatements collectifs, quel que soit le nombre de créanciers, de comptes d'exécution et de modes de règlement.

Les mandats collectifs de dépenses de personnel sont appuyés soit de l'état liquidatif des traitements, salaires, indemnités et autres éléments accessoires, soit d'une copie des bulletins de paie remis aux bénéficiaires présentant le détail des différents éléments constituant les émoluments et les précomptes exercés. Dans ce dernier cas, le mandat est accompagné d'un état récapitulatif simplifié, établi en double exemplaire, présentant d'une part, le montant par article des sommes totales mandatées au profit des agents et de la Sécurité sociale, d'autre part, la répartition de ces sommes entre les agents, la Sécurité sociale et les divers créanciers des agents (CNRACL par exemple).

Les mandatements de dépenses de personnel doivent toujours être récapitulés sur des bordereaux spécifiques insérés dans la série normale des bordereaux.

1.3. INFORMATIONS DEVANT FIGURER SUR LE MANDAT

Ils doivent comporter les énonciations suivantes :

- la désignation de l'établissement et du comptable assignataire ;
- la désignation du créancier ;
- l'objet de la dépense ;
- le mode de règlement avec toutes indications permettant de réaliser ce règlement ;
- la désignation de l'exercice et de la date d'émission ;
- l'imputation budgétaire et comptable ;
- le montant de la somme mandatée hors taxes, le montant de la TVA et le montant de la somme mandatée toutes taxes comprises. Le montant hors taxes et le montant de la TVA ne sont à servir que dans le cas d'activités assujetties à la TVA (exemple des CRPA ayant une activité commerciale) ;
- la somme nette à payer au créancier désigné sur le mandat.

Ils mentionnent, en outre, les pièces justificatives produites à l'appui de la dépense.

Le mandat n'est pas arrêté en lettres, sauf lorsqu'il n'est pas établi par un procédé informatique.

L'obligation d'arrêter en lettres est maintenue, en toute hypothèse, lorsque le mandat doit être réglé en numéraire, ou lorsqu'il n'est accompagné d'aucun décompte ou arrêté de liquidation permettant de justifier l'arrêté en chiffres.

Les mandats sont établis en tenant compte des dispositions ci-après.

1.3.1. Désignation du créancier

La désignation du créancier doit correspondre très exactement à celle qui figure sur les pièces justificatives annexées au mandat.

Les mentions Monsieur, Madame ou Mademoiselle peuvent être remplacées par les abréviations : M, Mme ou Mlle. Le nom patronymique doit être suivi du prénom usuel inscrit en toutes lettres. La seule tolérance de l'initiale du prénom ne peut être admise qu'en matière de paiement par virement de compte et dans l'hypothèse où l'identité du créancier peut être recoupée à l'aide d'éléments complémentaires (profession du créancier, adresse du créancier, etc.) figurant sur le mandat et reproduits sur l'ordre de virement avec avis de crédit.

En ce qui concerne les sociétés, les sigles usuels peuvent être également retenus, dès lors que ceux-ci suffisent par eux-mêmes pour déterminer sans difficulté la forme juridique de l'entreprise ainsi :

- SA, pour société anonyme ;
- SARL, pour société à responsabilité limitée ;
- SNC, pour société en nom collectif, etc.

L'indication de l'adresse du créancier est facultative pour les règlements des dépenses de personnel permanent.

En matière de paiement par virement, les indications concernant le numéro du compte à créditer, ainsi que la désignation de l'établissement chargé de la tenue du compte du créancier, doivent faire l'objet d'une attention particulière pour éviter les rejets de la part des banques. Il convient notamment :

- de séparer nettement les indications relatives d'une part, au nom du bénéficiaire du virement, d'autre part, au nom de l'établissement qui tient son compte ;
- de porter en totalité les références figurant sur le relevé d'identité bancaire ou postal du bénéficiaire ;
- de ne porter dans la colonne « Montant » aucune mention autre que la somme à virer.

1.3.2. Somme brute et somme nette à payer

La somme brute correspond au montant de la dépense budgétaire. Elle est le plus souvent identique à la somme nette à payer au créancier.

Toutefois, certaines déductions peuvent, ou doivent, être effectuées sur la somme brute, soit par l'ordonnateur, soit par le comptable.

Inversement, dans l'hypothèse où la dépense relève d'une activité pour laquelle l'établissement est assujéti à la TVA selon le régime de droit commun (dotation non affectée par exemple), la somme nette à payer est supérieure à la dépense budgétaire puisqu'elle inclut la TVA, alors que la dépense budgétaire est liquidée hors taxes déductibles.

Les retenues constatées à l'initiative de l'ordonnateur procèdent de dispositions réglementaires particulières : tel est le cas du précompte sur le salaire brut des cotisations de Sécurité sociale à la charge des employés.

Les retenues constatées à l'initiative du comptable procèdent des cessions ou oppositions dont, conformément aux dispositions de l'article 36 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, le comptable public assignataire de la dépense est seul habilité à recevoir notification et à assurer l'exécution.

Les dispositions de l'article 36 du décret susvisé ne font toutefois pas obstacle à ce que le comptable tienne informé l'ordonnateur des retenues qu'il entend pratiquer soit sur les salaires des employés de l'établissement, soit sur les créances dont l'établissement est débiteur, à la suite de cessions qui lui ont été régulièrement notifiées.

La transmission de cette information est en effet de nature à permettre l'accélération des procédures de règlement des mandats dans la mesure où elle autorise l'édition automatique d'ordres de virement-avis de crédit comportant l'indication du net à payer après exécution de la retenue pratiquée à l'initiative et sous la responsabilité du comptable.

En dehors des retenues qu'il effectue en exécution des cessions ou oppositions qui lui ont été notifiées, le comptable peut également être amené à effectuer des retenues qui procèdent des poursuites diligentées en vertu des titres qu'il détient à l'encontre des créanciers de l'établissement.

La nature et le montant des retenues effectuées à l'initiative de l'ordonnateur doivent être mentionnés dans le cadre « Objet de la dépense ».

- Le cadre « Total des retenues et oppositions » est réservé au comptable qui l'utilise pour inscrire les retenues ou oppositions effectuées à son initiative.
- Le net à payer correspond à la somme qui doit effectivement être réglée au bénéficiaire.

1.3.3. Dates

Les indications relatives aux dates peuvent être portées en chiffres et sous la forme simplifiée suivante :

- exercice d'émission : désignation par quatre caractères ;
- date d'émission : groupe de cinq ou six chiffres, le premier ou les deux premiers correspondant au quantième du mois considéré, les deux suivants, au numéro du mois considéré, et les deux chiffres terminaux, aux deux derniers chiffres du millésime de l'année d'émission.

1.3.4. Référence du mandatement, objet de la dépense

Indépendamment des références générales du mandatement figurant dans les cadres appropriés, figurent :

- le libellé de l'objet de la dépense, qui doit reproduire la nature de la prestation, ainsi que, s'il y a lieu, la période à laquelle elle se rapporte ;
- le cas échéant, le décompte de la liquidation, à moins que celui-ci ne soit porté sur un document annexe joint au mandatement ;
- dans le cas d'activités assujetties à la TVA (exemple de la DNA), le montant doit distinguer le montant de l'achat ou de la prestation hors taxes qui correspond à la dépense budgétaire, celui de la TVA déductible et le total à régler au créancier ;
- la délibération, le contrat ou le marché, le cas échéant, ainsi que le n° et la date d'établissement du mandat auquel a été joint ce document.

1.3.5. Pièces justificatives de la dépense

Toutes les pièces justificatives produites à l'appui du paiement doivent être mentionnées sur le mandat. S'il s'agit d'un paiement pour lequel les pièces ont déjà été fournies, l'indication du mandat au soutien duquel elles ont été produites doit être mentionnée, ainsi que le montant et la date d'émission de ce document.

De même, lorsqu'une pièce justificative fait l'objet d'une imputation multiple, l'indication du mandat au soutien duquel elle est produite doit être mentionnée.

Les ordonnateurs transmettent aux comptables les pièces prévues à la liste des pièces justificatives des dépenses des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, telles que définies à l'annexe I du CGCT (article D.1617 du CGCT).

Il est rappelé que le créancier doit toujours pouvoir être en mesure d'identifier et de déterminer l'exactitude du versement effectué à son profit. Lorsque le document qui lui est destiné, tel l'avis de crédit, par exemple, ne permet pas de mentionner les indications suffisantes, les précisions complémentaires sont portées à sa connaissance directement par l'ordonnateur à l'aide d'un document distinct, sous la forme d'une note ou d'une lettre. L'envoi de ces informations implique, bien entendu, que l'ordonnateur se soit assuré au préalable auprès du comptable de la mise en paiement effective de la dépense.

1.3.6. Imputation

La référence à porter sous cette rubrique doit indiquer le compte d'exécution.

2. MODALITES DE RECTIFICATION DES ERREURS MATERIELLES DE CALCUL SUR LES PIECES JUSTIFICATIVES PRODUITES PAR LES CREANCIERS

L'application de la règle selon laquelle la rectification des erreurs constatées sur les factures, mémoires ou autres pièces justificatives produites par les créanciers, doit être approuvée par ces derniers, conduit à leur renvoyer les documents erronés, même lorsque ceux-ci ne comprennent que des erreurs matérielles de calcul qui ne peuvent pas être contestées par les intéressés. L'échange de correspondance qui s'impose alourdirait sans intérêt l'exécution du service. Il appartient aux ordonnateurs d'apprécier les cas où il peut être procédé d'office, sans l'approbation des fournisseurs ou entrepreneurs, aux redressements des erreurs matérielles de calcul.

Il suffit, en marge de la facture ou du mémoire et en regard de la ligne sur laquelle a été constatée l'erreur, de porter la mention suivante : erreur de calcul à déduire (ou à ajouter).

Les rectifications ainsi opérées sont ensuite récapitulées au pied de la facture ou du mémoire ; immédiatement au-dessous de cette récapitulation, l'ordonnateur porte la mention suivante suivie de sa signature : « Arrêté à la somme de (en lettres ou en chiffres indestructibles) compte tenu des rectifications indiquées ci-dessus ».

Les rectifications effectuées dans les conditions qui précèdent sont opposables au comptable. Il est précisé qu'en aucun cas les rectifications d'office ne peuvent porter sur les éléments du décompte (quantité et prix).

Les créanciers doivent être avisés des rectifications ainsi effectuées d'office, notamment par une mention portée sur les avis de crédit.

3. REDUCTIONS OU ANNULATIONS DE DEPENSES

Les réductions ou annulations de dépenses ont généralement pour objet de rectifier des erreurs matérielles et sont constatées au vu de pièces rectificatives établies par l'ordonnateur et comportant les caractéristiques du mandat rectifié (date, numéro, montant) et l'indication des motifs et des bases de liquidation de la rectification.

Les annulations de dépenses permettent en outre la contre-passation des écritures dans le cadre des dispositifs de rattachement des charges à l'exercice qu'elles concernent. Les écritures de contre-passation sont effectuées en N+1 concernant les charges à payer de l'exercice N. En revanche, les écritures relatives aux charges constatées d'avance sont réalisées en N.

3.1. REDUCTIONS OU ANNULATIONS CONCERNANT L'EXERCICE EN COURS

Le total des mandats émis, tel qu'il apparaît sur le dernier bordereau de mandats, ne doit pas être modifié lorsque l'un des mandats émis vient à être annulé.

Les mandats d'annulation doivent être inscrits sur une série spéciale de bordereaux (on utilise à cet effet un bordereau de mandat barré d'un double trait rouge).

Le contrôle global des dépenses budgétaires, s'agissant des chapitres à crédits limitatifs et des CRPA, s'effectue par conséquent en retranchant du total des bordereaux de mandats émis le total des bordereaux de mandats annulés.

Les réductions ou annulations de dépenses sont portées au crédit du compte budgétaire qui avait enregistré la dépense initiale. En contrepartie, le comptable débite :

- le même compte de tiers qui avait pris en charge le mandat initial si ce dernier n'a pas été payé ;
- le compte 46721 « Débiteurs divers - Amiable » dans le cas contraire.

Le mandat d'annulation vaut alors ordre de reversement et peut être rendu exécutoire dans les mêmes conditions qu'un titre de recettes.

3.2. REDUCTIONS OU ANNULATIONS CONCERNANT UN EXERCICE CLOS

Le titre rectificatif est traité comme un titre de recettes ordinaire et imputé :

- au crédit du compte d'exécution débité à l'origine si la rectification se rapporte à une dépense d'investissement ;
- au crédit du compte 773 « Mandats annulés sur exercices antérieurs » s'il s'agit d'une dépense d'exploitation.

En contrepartie, le comptable débite soit le compte 46721 « Débiteurs divers - Amiable » si le mandat initial a été payé, soit le compte de reste à payer où figure le mandat, dans le cas contraire.

4. PERTE, DESTRUCTION OU VOL DE DOCUMENTS JUSTIFIANT LA DEPENSE

En cas de perte, destruction ou vol de documents justifiant des dépenses de la collectivité, le comptable peut, sous le contrôle du juge des comptes, remplacer des documents par un certificat visé par l'ordonnateur, exposant les circonstances de la perte, de la destruction ou du vol, appuyé du duplicata des documents absents.

5. LE MANDATEMENT D'OFFICE

Lorsque le mandatement d'une dépense régulièrement inscrite à l'EPRD n'est pas effectué, le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation peut, en cas de carence de l'ordonnateur, mettre ce dernier en demeure d'effectuer le mandatement. Si cette mise en demeure n'est pas suivie d'effet dans le délai de 30 jours, il procède au mandatement d'office (art. L. 6145-3, L. 6145-5 et R. 6145-42 du Code de la santé publique).

Le mandatement d'office prend la forme d'un arrêté du directeur de l'ARH, notifié à l'ordonnateur et au comptable par tous moyens. Cet arrêté reprend les éléments devant figurer sur un mandat. Il appartient au comptable de le numéroter à la suite des derniers mandats qu'il a pris en charge, et d'en informer l'ordonnateur de l'EPS, afin que la numérotation des mandats soit poursuivie en conséquence.

En outre, le comptable doit informer l'ordonnateur de la prise en charge de ce mandat et lui demander de l'inscrire sur le prochain bordereau-journal. En cas de refus, le comptable reporte directement le montant du mandatement d'office sur le dernier bordereau-journal de l'exercice. Le total général des mandatements de l'exercice fait alors l'objet d'un arrêté certifié par le directeur de l'ARH.

CHAPITRE 2

TRANSMISSION DES MANDATS AU VISA DU COMPTABLE

1. DISPOSITIONS GENERALES

Les mandats, appuyés des pièces justificatives et des documents relatifs au mode de règlement des dépenses, sont récapitulés dans l'ordre croissant des comptes sur un bordereau établi en trois exemplaires :

- l'un destiné au comptable ;
- le second pour être joint au compte financier ;
- le troisième pour être renvoyé par le comptable à l'ordonnateur pour ses archives.

Les bordereaux des mandats doivent reproduire certaines des indications portées sur les mandats de paiement, qu'ils récapitulent. Ils comportent notamment les énonciations suivantes :

- la désignation de l'établissement ;
- la désignation du comptable assignataire ;
- la désignation de l'exercice et de la date d'émission ;
- la désignation du créancier ;
- l'imputation budgétaire de la dépense (comptes d'exécution) ;
- le montant de la somme mandatée hors taxes, le montant de la TVA et le montant de la somme mandatée toutes taxes comprises. Ces trois colonnes ne sont toutes servies que dans le cas d'activités assujetties à la TVA (exemple des comptes de résultat prévisionnels annexes ayant une activité commerciale). Dans le cas contraire seule la troisième colonne « montant TTC » est utilisée.

Par ailleurs le bordereau de mandat est aménagé de façon d'une part, à faire apparaître la totalisation des sommes mandatées par comptes d'exécution et, d'autre part, de permettre la ventilation de ces sommes par comptes de tiers.

Chaque bordereau est numéroté dans une série ininterrompue commençant au n° 1 au début de l'exercice, chaque CRPA faisant l'objet d'une série particulière. Le bordereau est signé par l'ordonnateur.

Il est recommandé de distinguer sur des bordereaux spécifiques les dépenses d'investissement, des dépenses d'exploitation et de stocks chaque fois que les besoins du service le nécessitent.

Le bordereau est arrêté selon les mêmes modalités que le mandat.

2. LA TRANSMISSION AUTOMATISÉE DES FLUX DE PRISE EN CHARGE

Lorsque l'établissement dispose d'une automatisation de la confection des mandats de paiement, l'ordonnateur doit prendre toutes dispositions pour que les données nécessaires à l'exercice des contrôles du comptable du Trésor puissent être transmises à ce dernier et au département informatique du Trésor sous une forme compatible avec l'organisation comptable et informatique des services extérieurs du Trésor.

Ainsi les différents documents (bordereaux-journal, mandats de paiement) et les pièces justificatives sont produits dans les conditions habituelles et transmis au comptable de l'établissement.

En fonction des dispositions arrêtées localement, les supports magnétiques sont communiquées directement au comptable ou transmis au département informatique auquel est rattaché le poste comptable.

3. LA DÉMATÉRIALISATION DES MANDATS ET PIÈCES JUSTIFICATIVES

Une charte nationale de dématérialisation dans le secteur public local a été signée le 7 décembre 2004 entre les différents acteurs de la gestion publique locale. Des principes et les normes techniques ont été définis au niveau national afin de garantir une cohérence et une plus grande efficacité au niveau local. Plusieurs conventions nationales cadres font suite à cette charte, avec les mêmes objectifs, pour les diverses catégories de documents circulant dans la chaîne comptable et financière (paye, pièces justificatives des marchés, mandats, ...). Ces documents sont accessibles sur le site Intranet du réseau comptable du Trésor public.

Afin de faciliter la gestion, la transmission et l'archivage des mandats de paiement, la direction générale de la comptabilité publique, les associations nationales représentatives d'ordonnateurs et la Cour des comptes ont élaboré en concertation une convention cadre nationale qui constituera à compter de début 2007, le cadre officiel de dématérialisation des documents suivants afférents à la gestion des mandats de paiement, entre ordonnateurs locaux, comptables du Trésor et chambres régionales des comptes :

- les mandats de paiement, émis par l'ordonnateur pour la prise en charge par le comptable assignataire, seront de facto dématérialisés avec le recours à l'objet comptable « dépense » d'Hélios, aux conditions suivantes :
 - la Trésorerie doit avoir migré vers l'application Hélios,
 - l'ordonnateur doit avoir intégré dans son progiciel financier les éléments du Protocole d'Échange Standard (PES) Version 2,
 - l'ordonnateur doit avoir indiqué à la direction générale de la Comptabilité publique qu'il a opté pour le nouveau protocole de communication des données de prise en charge notamment, qu'est le PES d'Hélios et que ce choix constituera aussi son mode de dématérialisation avec le Trésor public ;
- les factures et autres pièces justificatives de dépenses peuvent par ailleurs être dématérialisées ; chaque type de pièce justificative doit ainsi faire l'objet d'une convention cadre nationale décrivant les modalités de ladite dématérialisation acceptées par tous les acteurs au plan national. Ainsi, la dématérialisation des états mensuels de paye (bulletin ou journaux de paye), la dématérialisation des pièces justificatives des marchés publics, la dématérialisation des factures de dépense par recours au schéma XML de facture simplifié, ont d'ores et déjà fait l'objet de conventions cadre nationales.

Les modalités pratiques de mise en œuvre de ces dématérialisations sont précisées dans chaque convention cadre nationale de dématérialisation qui constitue ainsi le cadre conventionnel de mise en œuvre de la dématérialisation des mandats de paiement (prise en charge) et des pièces justificatives, dans le secteur public local.

Pour ce qui concerne les pièces justificatives – qui peuvent être dématérialisées sans que la trésorerie ait migré dans Hélios - la mise en œuvre d'une chaîne dématérialisée se concrétise par la signature d'un accord tripartite (dénommé accord local de dématérialisation) entre l'établissement, le comptable et son trésorier-payeur général, et la Chambre régionale des comptes.

Les documents dématérialisés suffisent alors au comptable , qui effectue les contrôles habituels.

CHAPITRE 3

DISPOSITIONS APPLICABLES AUX DÉPENSES PAYÉES AVANT MANDATEMENT

Certaines dépenses, en raison de leur nature particulière, peuvent être payées sans mandatement préalable. Il s'agit notamment de dépenses répétitives pour le règlement desquelles l'ordonnateur a autorisé la procédure de prélèvement ou des dépenses payées par le régisseur d'avances.

1. DEPENSES PAYEES SANS MANDATEMENT PREALABLE

Les opérations de prélèvement de dépenses domiciliées (cf. annexe n° 1) doivent avoir été autorisées par l'ordonnateur.

Le créancier avise le comptable de la date du prélèvement. Lors du prélèvement effectif sur le compte de dépôt au Trésor de l'établissement, le comptable impute la dépense au compte 4721 « Dépenses réglées sans mandatement préalable » et en avise l'ordonnateur qui doit émettre, dans le mois et en tout état de cause avant la clôture de l'exercice, le mandat de régularisation.

Bien entendu, avant l'exécution du prélèvement, le comptable procède aux contrôles qui lui incombent :

- disponibilité des crédits lorsque ceux-ci ont un caractère limitatif ;
- transmission préalable de l'autorisation de prélèvement ;
- existence des fonds disponibles, etc.

À la suite d'une opération de paiement sans mandatement préalable, les crédits budgétaires sur lesquels la dépense a été imputée deviennent indisponibles, dans le cas où ces crédits ont un caractère limitatif. Ils font l'objet d'une réservation par le comptable.

2. REGLEMENTS EFFECTUES PAR LES REGISSEURS D'AVANCES

Le fonctionnement des régies d'avances est fixé par le décret n° 2005-1601 du 19 décembre 2005 et par l'instruction codificatrice n° 06-031-A-B-M du 21 avril 2006 sur les régies de recettes, d'avances et de recettes et d'avances des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

Les régies d'avances sont notamment destinées à assurer le paiement de dépenses urgentes et de faible montant. L'ordonnateur et le comptable peuvent décider conjointement que le régisseur disposera d'un compte de dépôts, qui sera, par principe, un compte de dépôts de fonds au Trésor.

Le régisseur n'est autorisé à payer que les dépenses énumérées dans l'acte constitutif de la régie.

La réglementation sur les dépenses publiques qui s'impose au comptable s'impose également au régisseur tant pour ce qui concerne les modalités de règlement que les justifications à produire à l'appui de la dépense.

Selon la fréquence prévue par l'acte constitutif de la régie et au minimum à la fin de chaque mois, le régisseur adresse à l'ordonnateur pour visa deux exemplaires de son bordereau-journal de dépenses appuyés des justifications prévues par la réglementation. L'ordonnateur contrôle ces documents, arrête l'un des exemplaires du bordereau-journal de dépenses qu'il transmet au comptable avec les justifications et le mandat de paiement correspondant.

Le comptable effectue les mêmes contrôles que ceux qu'il exerce lorsque les dépenses sont effectuées directement par lui-même.

CHAPITRE 4

MISE EN PAIEMENT DES MANDATS

1. GENERALITES

Avant de procéder au paiement des mandats, le comptable exerce les divers contrôles prévus par les articles 12 et 13 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la Comptabilité publique. Le comptable s'assure, en outre, de la disponibilité des fonds déposés au Trésor.

L'absence ou l'irrégularité de ces contrôles exposent le comptable à la mise en jeu de sa responsabilité personnelle et pécuniaire en application de l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 qui dispose que « le comptable est personnellement et pécuniairement responsable des contrôles qu'il est tenu d'assurer dans les conditions prévues par le règlement général sur la Comptabilité publique ».

Le comptable paie les mandats dans l'ordre de priorité indiqué par l'ordonnateur (article L. 6145-8 du code de la santé publique).

En cas de mandatement d'office par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation, le comptable est tenu d'exercer les contrôles habituels ; il lui appartient notamment de s'assurer de l'existence de crédits budgétaires avant de procéder à la prise en charge de ces dépenses, lorsque ces crédits ont un caractère limitatif.

2. CONTROLES INCOMBANT AU COMPTABLE

2.1. CONTROLE DE LA QUALITE DE L'ORDONNATEUR OU DE SON DELEGUE

Le comptable s'assure :

- qu'il est réellement le comptable assignataire de la dépense ;
- que la facture ou pièce justificative est bien libellée au nom de l'établissement ;
- que le bordereau de mandats transmis à ses services est signé par l'ordonnateur ou son délégué régulièrement habilité.

L'habilitation des ordonnateurs délégués doit faire l'objet d'une décision de l'ordonnateur notifiée au comptable.

Lors de la mise en paiement des mandats, il appartient au comptable de vérifier que les actes de l'ordonnateur délégué sont conformes à la délégation qu'il a reçue. En revanche le comptable n'a pas à contrôler le respect par ce dernier des limites posées par l'ordonnateur quant à la consommation des crédits, ces limites constituant des dispositions administratives purement internes à l'établissement.

Par ailleurs, l'ordonnateur d'un établissement ne peut assigner une dépense que sur la caisse du comptable dudit établissement.

2.2. CONTROLE DE LA DISPONIBILITE DES CREDITS

☞ S'agissant du CRPP

Ce contrôle ne s'exerce que lorsque les crédits ont un caractère limitatif. Le montant de la dépense ajouté aux mandats déjà émis ne doit pas excéder le montant des crédits intéressés tel qu'il résulte des délibérations du conseil d'administration approuvées par l'ARH lors du vote de l'EPRD ou des décisions modificatives ou tel qu'il a été arrêté par le directeur de l'ARH.

☞ *S'agissant des CRPA*

Le CRPA relatif à la dotation non affectée (DNA) et aux services industriels et commerciaux (SIC) (lettre A) répond aux mêmes règles que le CRPP.

S'agissant des CRPA autres que A, le contrôle porte, d'une part, sur les chapitres comportant des crédits à caractère limitatif dont la liste est fixée par arrêté et, d'autre part, sur le montant global des crédits ouverts en charges d'exploitation.

(Voir Tome 2 - Titre 2 - Chapitre 1 - section 4)

2.3. CONTROLE DE L'EXACTE IMPUTATION BUDGETAIRE ET COMPTABLE DES DEPENSES

Le comptable vérifie que l'ordonnateur a respecté la règle de la spécialité budgétaire, tant du point de vue de l'année d'imputation que de celui du compte d'exécution.

2.4. CONTROLE DE LA VALIDITE DE LA CREANCE

Le contrôle de la validité de la créance s'effectue en s'assurant :

☞ *De la justification du service fait*

Elle résulte de la signature de l'ordonnateur sur le bordereau de mandats accompagnée de la mention « service fait » qui atteste la conformité et l'exactitude des faits énoncés sur les pièces justificatives. Le visa de l'ordonnateur sur le bordereau de mandats vaut également ordre de payer.

☞ *De l'exactitude des calculs de liquidation*

Il appartient au comptable de vérifier l'exactitude des décomptes divers sur lesquels repose le montant de la dette hospitalière.

☞ *De l'intervention préalable des contrôles réglementaires lorsque ceux-ci sont obligatoires.*

☞ *De la production des justifications*

Les comptables publics disposent, pour l'exercice des contrôles qui leur incombent, des pièces justificatives prévues à l'article D.1617-19 du code général des collectivités territoriales.

Après avoir vérifié la présence effective des pièces, le comptable doit en contrôler la régularité formelle.

Les pièces sont régulières en la forme :

- si elles émanent de l'autorité compétente : ainsi une matière qui relève de la compétence du conseil d'administration en vertu de l'article L. 6143-1 du Code de la santé publique ne peut pas faire l'objet d'une décision de l'ordonnateur ;
- si leur caractère exécutoire est établi.

En ce qui concerne les délibérations, la preuve du caractère exécutoire diffère selon la matière sur laquelle il a été délibéré, conformément à l'article L. 6143-4 du Code de la santé publique :

- soit elles sont soumises à réception, dont la preuve peut être apportée par tout moyen (cachet apposant la mention « reçu le ... », accusé de réception, ...). Le directeur de l'établissement peut, sous sa responsabilité, attester du caractère exécutoire d'un acte soumis à réception ;
- soit elles sont soumises à approbation. Dans ce cas, une mention expresse d'approbation doit être portée par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation sur la délibération elle-même ou, en cas d'approbation tacite, une attestation portée et signée par l'ordonnateur. Cette attestation doit indiquer la date à compter de laquelle la délibération est exécutoire.

En tout état de cause, conformément à l'article D.1617-23 du CGCT, la signature du bordereau de mandats par l'ordonnateur vaut attestation du caractère exécutoire des pièces fournies à l'appui des dépenses concernées.

☞ *De la présence des mentions réglementaires*

Les mémoires et factures doivent comporter les mentions réglementaires énoncées à l'annexe C du décret des pièces justificatives.

L'ordonnateur n'a pas à arrêter les factures ou mémoires en chiffres ou en lettres, sauf si une modification a été opérée par ses soins à la suite d'une erreur commise dans le montant de la facture ou du mémoire établi par le créancier.

L'exemplaire de la pièce justificative fourni au comptable doit être l'original.

À défaut, la production de factures ou mémoires justificatifs de dépenses, sous forme de photocopie, peut être acceptée.

Mais pour éviter tout risque de double mandatement, il est essentiel que l'exemplaire produit à l'appui du mandat se différencie nettement des autres. Aussi ce document doit-il être revêtu, par le créancier ou à défaut et dès sa réception par l'ordonnateur, de la mention « Original », les autres exemplaires de la mention « Duplicata ». Dans le cas exceptionnel, où tous les documents produits se présenteraient sous forme de duplicata, l'un de ceux-ci devrait être revêtu de la mention « Destiné au mandatement », les autres de la mention « À conserver par l'ordonnateur ».

☞ *De l'application des règles de prescription et de déchéance*

Toute dépense non payée dans un délai de quatre ans à partir du premier jour de l'année suivant celle au cours de laquelle les droits ont été acquis, est prescrite. Les créanciers peuvent être relevés de leur prescription par délibération motivée du conseil d'administration et devenue exécutoire.

La prescription est *interrompue* par une demande de paiement ou une réclamation écrite du créancier, par un recours juridictionnel, par une communication écrite de l'administration se rapportant au fait générateur, à l'existence, au montant ou au paiement de la créance, par l'émission d'un moyen de règlement même partiel.

La prescription est *suspendue* par l'empêchement d'agir du créancier, par l'ignorance légitime de la créance, par l'opposition au paiement effectuée entre les mains du comptable.

Le comptable vérifie si la dette de l'établissement n'est pas éteinte par la prescription quadriennale, dont le régime a été fixé par la loi du 31 décembre 1968.

Afin de permettre le contrôle de l'application des règles de prescription et de déchéance, les pièces justificatives produites à l'appui du mandat doivent faire apparaître :

- l'année au cours de laquelle les droits du créancier ont été acquis ;
- le cas échéant, le fait interruptif ou le fait suspensif et l'année au cours de laquelle il est intervenu ;
- en cas de suspension, l'année au cours de laquelle elle a pris fin ;
- la délibération du conseil d'administration motivée et approuvée par le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation (article 6 de la loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968 modifiée) au cas où un créancier est relevé de la prescription.

☞ *De l'absence d'opposition au paiement*

En application de l'article 36 du décret du 29 décembre 1962, toutes oppositions, cessions ou autres significations ayant pour objet d'arrêter un paiement doivent être faites entre les mains du comptable public assignataire de la dépense.

☞ *Du caractère libératoire du règlement*

Le comptable doit s'assurer que le paiement est fait au véritable créancier de l'établissement.

3. SANCTIONS DES CONTROLES EFFECTUES PAR LE COMPTABLE

3.1. VISA DE LA DEPENSE POUR VALOIR MISE EN PAIEMENT

Les mandats que le comptable accepte de mettre en paiement sont pris en charge dans les écritures par un débit aux comptes budgétaires d'imputation et par un crédit au compte de tiers correspondant à la catégorie du créancier.

Il est fait retour à l'ordonnateur d'un exemplaire du bordereau de mandats.

3.2. DEPENSES IRREGULIERES OU INSUFFISAMMENT JUSTIFIEES

3.2.1. Suspension de paiement

Il convient de se référer, dans ce domaine, à l'instruction Comptabilité publique n° 84-040 M0 du 8 mars 1984.

Lorsque, au terme des contrôles qu'il doit exercer, le comptable est amené à suspendre le paiement d'une dépense, il notifie par écrit sa décision motivée à l'ordonnateur. Les motifs de la suspension de paiement doivent être exposés de façon suffisamment claire, précise et exhaustive pour, d'une part, informer parfaitement l'ordonnateur qui procédera alors aux rectifications nécessaires ou décidera de réquisitionner le comptable (cf. ci-dessous) et, d'autre part, dans ce dernier cas, permettre au juge des comptes d'apprécier sur quelle base la responsabilité du comptable se trouve dégagée par la réquisition.

Sauf dans le cas où la suspension de paiement sanctionne les contrôles du comptable dans son rôle de caissier (insuffisance de trésorerie et conflit d'oppositions), le comptable déduit du bordereau d'émission le montant du mandat dont le paiement est suspendu ; il renvoie à l'ordonnateur un exemplaire du bordereau rectifié accompagné du mandat non pris en charge et de la décision motivée ci-dessus.

En présence d'une suspension de paiement, l'ordonnateur peut, soit compléter le dossier de mandatement, soit retirer le mandat définitivement, soit adresser au comptable un ordre de réquisition

3.2.2. Réquisition par l'ordonnateur

L'ordre de réquisition pris par l'ordonnateur doit être écrit, incontestable c'est-à-dire formulé sans ambiguïté. Il ne peut pas présenter un caractère permanent.

Le comptable qui a reçu un ordre de réquisition régulier en la forme est tenu de s'y conformer sauf en cas d'insuffisance de fonds disponibles, de mauvaise imputation comptable des dépenses, d'absence de justification de service fait ou de défaut de caractère libératoire du règlement et de dépenses mandatées sur des crédits irrégulièrement ouverts ou insuffisants lorsque ces crédits ont un caractère limitatif (article L. 6145-8 du Code de la santé publique).

Le mandat complété ou celui pour lequel l'ordonnateur a adressé un ordre de réquisition est repris sur un bordereau d'émission comme un nouveau mandat.

Le comptable transmet un exemplaire de l'ordre de réquisition au trésorier-payeur général qui l'adresse à la chambre régionale des comptes.

En cas de réquisition régulière, le comptable est déchargé de sa responsabilité (article L. 6145-8 du Code de la santé publique et art. 60 de la loi du 23 février 1963).

3.3. INSUFFISANCE DE TRESORERIE

Les mandats qui font l'objet d'une suspension de paiement, en raison d'une insuffisance de fonds au compte au Trésor, sont pris en charge dans les conditions décrites au paragraphe 3.1.

Le comptable en notifie, sans délai, la liste à l'ordonnateur seul qualifié pour fixer l'ordre dans lequel il convient de procéder au paiement au fur et à mesure de la rentrée des disponibilités.

En outre, les ordonnateurs peuvent demander au comptable de payer partiellement un ou plusieurs mandats à hauteur de fonds détenus dans la caisse de l'établissement public de santé. Le comptable ne doit régler aucun mandat en cas d'insuffisance de fonds disponibles, même par ordre de réquisition.

☞ La gestion de la trésorerie

Une gestion active de la trésorerie s'avère nécessaire, afin que l'établissement public de santé dispose des disponibilités suffisantes à chaque échéance de paiement. En outre, elle permettra à l'établissement de ne pas supporter le coût d'un excès de disponibilités. On pourra se reporter à la circulaire interministérielle DGCP/DH n° 319 du 8 juin 2000 relative à la gestion de la trésorerie des établissements publics de santé et au guide méthodologique de gestion active de la trésorerie hospitalière de septembre 2001.

Dès lors qu'il existe un délai de règlement conventionnel (voir infra, chapitre 5 section 3) combiné à une gestion active de trésorerie, chaque mandat doit être classé en fonction de la nature de la dépense qu'il concerne. Dans ce cas, l'absence de trésorerie est appréciée en fonction des règles fixées contractuellement entre l'ordonnateur et le comptable dans le délai de règlement conventionnel qui fait alors souvent l'objet d'une convention de partenariat ou d'une partie de cette convention.

Le délai de règlement conventionnel constitue donc un outil de gestion efficace du fait de l'amélioration des délais de paiement qu'il permet.

De plus, l'utilisation opportune d'une ligne de trésorerie doit normalement permettre d'éviter les situations où le comptable de l'établissement est contraint de suspendre le paiement d'un mandat pour insuffisance de fonds disponibles. Si tel n'est pas le cas, les modalités de collaboration et d'échanges d'informations entre l'ordonnateur et le comptable hospitalier sont probablement à redéfinir au sein de l'établissement. En effet, une gestion active de trésorerie hospitalière suppose l'existence d'une étroite collaboration entre l'ordonnateur et le comptable. Celle-ci doit être effective à tous les stades de la gestion de trésorerie.

CHAPITRE 5

RÈGLEMENT DES DÉPENSES

1. PRINCIPES

Les modes et procédures de règlement des dépenses des organismes publics sont fixés par le décret n° 65-97 du 4 février 1965, modifié.

Le règlement par virement de compte est obligatoire pour toutes les dépenses dont le montant net total dépasse un montant fixé par arrêté¹, et quel qu'en soit le montant si le créancier l'a demandé par écrit. Toutefois, par dérogation au principe ci-dessus, sont dispensées du règlement obligatoire par virement certaines dépenses dont notamment les créances indivises, les créances dont le règlement est subordonné à la production par l'intéressé de son titre de créance ou de titres et de pièces constatant ses droits et qualités, les sommes retenues en vertu d'opposition.

Par application de l'article 10 du décret précité, les moyens de règlement sont établis par l'ordonnateur dans les conditions fixées par le ministre chargé du Budget.

2. MODALITES DES REGLEMENTS PAR VIREMENT

L'ordonnateur et le comptable doivent avoir soin, lorsque les sommes dues aux créanciers sont réglées par virement de compte, d'indiquer aux intéressés avec suffisamment de détails l'objet exact et le décompte de la dépense, ainsi que les références des pièces (factures, mémoires, marchés) produites par le titulaire de la créance et que le virement a pour objet de régler.

Les virements sont remis sur supports magnétiques, qui peuvent comprendre à la fois des ordres domiciliés sur des comptes ouverts dans le secteur bancaire, dans les centres de chèques postaux, à la Caisse d'épargne et dans les écritures des comptables du Trésor, dans les conditions de l'instruction n° 98-139-P-R du 2 décembre 1998.

2.1. VIREMENTS EFFECTUES DANS LE CADRE DE L'APPLICATION HELIOS

Dans le cadre de l'application HELIOS, les ordres de virement sont directement saisis par l'ordonnateur.

Après validation par le comptable, les fichiers représentatifs de virements issus de HELIOS sont intégrés au DIT dans l'application PSAR afin d'être télétransmis à la Banque de France pour présentation au système interbancaire de télécompensation (SIT).

2.2. VIREMENTS EFFECTUES DANS LE CADRE DE L'APPLICATION HTR

Dans le cadre de l'application HTR, les ordres de virement sont directement saisis par l'ordonnateur.

Après validation par le comptable, les fichiers représentatifs de virements issus de HTR sont intégrés au DIT dans l'application PSAR afin d'être télétransmis à la Banque de France pour présentation au système interbancaire de télécompensation (SIT).

¹ L'arrêté interministériel du 23 juillet 1991 a fixé ce montant à 5 000 F (762,25 euros).

2.3. VIREMENTS EFFECTUES DANS LE CADRE DE L'APPLICATION CLARA/IRMA

Pour les établissements gérés dans le cadre d'autres applications, les virements sont saisis par l'ordonnateur dans son application de gestion.

Les fichiers représentatifs de virements sont alors intégrés dans IRMA puis font l'objet d'un premier regroupement dans l'application TPGROUPE implantée à la trésorerie générale.

L'ensemble des fichiers d'opérations dématérialisées issus de TPGROUPE est ensuite transmis à l'application PSAR sis au DIT pour un regroupement final des opérations à télétransmettre à la Banque de France pour présentation au SIT.

3. LE DELAI DE REGLEMENT

Les articles 54 et 55 de la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001 et le décret n° 2002-232 du 21 février 2002 précisé par une circulaire du 13 mars 2002 imposent aux acheteurs publics un délai global de paiement. Ce délai débute à la date de réception de la facture par l'ordonnateur pour s'achever à la date de mise en paiement par le comptable. Pour les établissements publics de santé, il est fixé à 50 jours maximum. En cas de non-respect, des intérêts moratoires à la charge de l'établissement courent du jour suivant la fin du délai jusqu'au jour de la mise en paiement par le comptable inclus.

Un délai de règlement plus court peut être fixé contractuellement dans un marché. Dans ce cas, le droit aux intérêts moratoires est ouvert, de plein droit et sans autre formalité, dès lors que le délai de mandatement fixé au marché n'est pas respecté.

Dans tous les cas, il appartient au comptable d'informer l'ordonnateur de la date de mise en paiement du principal et de l'obligation de mandater dans un délai de trente jours les intérêts moratoires dus. En cas de carence de l'ordonnateur, le comptable informe le directeur de l'Agence régionale de l'hospitalisation, qui engage alors la procédure de mandatement d'office dans des conditions fixées par voie réglementaire.

L'article 67 de la loi n° 94-679 du 8 août 1994 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier prévoit qu'est réputée non écrite toute clause de renonciation au paiement des intérêts moratoires, notamment lorsqu'ils sont exigibles en raison d'un défaut de règlement dans les délais prévus.

L'ordonnateur et le comptable peuvent convenir d'un délai de règlement conventionnel qui définit, chacun en ce qui les concerne, un délai maximum pour leurs interventions respectives. Le délai de règlement conventionnel se compose donc d'un délai de mandatement pour l'ordonnateur et d'un délai de paiement sur lequel le comptable s'engage à effectuer les contrôles qui lui incombent. Le comptable dispose d'un délai de 15 jours au minimum, quelle que soit la date de mandatement.

TITRE 5
LES OPERATIONS SPECIFIQUES

CHAPITRE 1

LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE

1. DEFINITION DE LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE

Si, conformément au principe d'annualité budgétaire, l'exercice s'achève au 31 décembre, la régularisation de certaines opérations de dépenses et de recettes de fin d'exercice ne peut être matériellement réalisée qu'après cette date, notamment en raison de justifications tardives et des délais inhérents aux procédures d'enregistrement comptable.

Tel est l'objet de la journée complémentaire visée par l'article R. 6145-37 du Code de la santé publique.

L'ordonnateur dispose d'un délai d'un mois pour :

- d'une part, achever les opérations d'ordre ;
- d'autre part, en ce qui concerne les comptes de résultat, procéder à l'émission des titres de recettes et des mandats de paiement correspondant aux droits acquis et aux services faits au cours de l'année écoulée.

Le comptable procède, dans le même délai, à la comptabilisation de ces opérations ainsi qu'à la comptabilisation des opérations d'ordre.

En aucun cas, la journée complémentaire ne peut servir à pratiquer, au-delà du 31 décembre, des engagements de dépenses (article R. 6145-38 du Code de la santé publique).

1.1. LES OPERATIONS D'ORDRE

Ces opérations ne se traduisent ni par des encaissements, ni par des décaissements (par opposition aux opérations réelles), mais peuvent néanmoins avoir une incidence budgétaire.

Trois types d'opérations d'ordre sont distingués :

- les opérations d'ordre budgétaires : elles donnent lieu à l'émission concomitante d'un titre de recettes et d'un mandat de paiement ;
- les opérations d'ordre semi-budgétaires : elles donnent lieu soit à l'émission d'un titre de recettes, soit à l'émission d'un mandat de paiement ;
- les opérations d'ordre non budgétaires : réalisée par le seul comptable au vu d'éléments transmis par l'ordonnateur, elles n'ont aucune incidence budgétaire.

Constituent notamment des opérations d'ordre semi-budgétaires :

- les dotations aux amortissements, provisions et dépréciations ;
- la quote part de subventions d'investissement virée au compte de résultat ;
- la variation des stocks.

Les transferts de charges et les travaux faits en régie (production immobilisée) sont des opérations d'ordre budgétaire. Le transfert des travaux terminés aux comptes définitifs d'immobilisation sont des opérations d'ordre non budgétaire (voir fiche n° 8 tome 1).

Certaines opérations d'ordre (amortissement des immobilisations, transfert des subventions au compte de résultat) peuvent être comptabilisées en cours d'exercice, sans attendre la journée complémentaire.

1.2. LES OPERATIONS INTERESSANT LES COMPTES DE RESULTATS PREVISIONNELS

Ces opérations sont des opérations de régularisation des charges et des produits d'exploitation (rattachement des charges et des produits à l'exercice).

2. REDUCTION DE LA JOURNEE COMPLEMENTAIRE

Sur le plan juridique, le délai d'un mois doit être compris comme un délai maximum qu'il est possible et même souhaitable d'écourter dans un objectif de reddition précoce des comptes de l'exercice qui s'est achevé.

À ce titre, il est recommandé au comptable et à l'ordonnateur de s'accorder dès le début de l'année, afin de connaître et de tenir compte des contraintes de chacun, sur un calendrier des opérations spécifiques et des contrôles à effectuer.

Dans ce cadre, il convient de fixer :

- une date limite d'engagement des crédits à caractère limitatif pour l'exercice concerné ;
- une date limite d'émission des derniers mandats et titres, y compris les mandats et les titres des comptes de résultat prévisionnel au titre du rattachement des charges et des produits à l'exercice :
 - les derniers bordereaux de mandats et de titres concernant les opérations réelles d'exploitation de la gestion courante doivent être établis au plus tard le 31 décembre N,
 - dans les premiers jours de janvier N+1, les opérations spécifiques de fin d'exercice devront être passées ;
- les dates de contrôle périodique de la concordance entre la comptabilité du comptable et celle de l'ordonnateur : rapprochement des comptabilités et vérification de la concordance des résultats ;
- les dates des opérations d'ordre qui sont connues lors de la confection du calendrier (affectation des résultats, contre-passation des charges et des produits rattachés, amortissements, reprise de subventions au compte de résultat etc.).

Il convient également de :

- veiller à l'émission régulière des mandats et des titres tout au long de l'exercice ;
- suivre la consommation des crédits à caractère limitatif tout au long de l'exercice budgétaire ;
- contrôler les anomalies sur les comptes en cours d'exercice ;
- arrêter une liste limitative des opérations à effectuer en journée complémentaire ;
- procéder aux opérations d'ordre dès que possible dans l'année ou selon le calendrier concerté entre l'ordonnateur et le comptable évoqué supra ;
- procéder au mandatement des admissions en non-valeur dès la décision d'admission en non-valeur qui relève de la compétence exclusive de l'ordonnateur.

Enfin, l'ordonnateur et le comptable doivent veiller tout au long de l'année au respect rigoureux des principes et des dates limites précitées dans un intérêt commun d'accélération de la production des comptes.

CHAPITRE 2

LES OPERATIONS RELATIVES AUX IMMOBILISATIONS NON FINANCIÈRES

Les immobilisations comprennent :

- les immobilisations incorporelles ;
- les immobilisations corporelles ;
- les immobilisations financières.

Les immobilisations financières ne sont pas traitées dans le présent chapitre (cf. Tome 1 : commentaires des comptes 26 et 27).

1. DEFINITION DES IMMOBILISATIONS

1.1. LES IMMOBILISATIONS, ELEMENTS DE L'ACTIF

Les immobilisations figurent à l'actif du bilan des établissements publics de santé.

Un actif est défini comme un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'établissement, c'est-à-dire un élément générant une ressource ou un potentiel de service, que l'établissement contrôle du fait d'événements passés et dont il attend des avantages économiques futurs.

Plus spécifiquement au secteur public, sont également considérés comme des éléments d'actifs les éléments utilisés pour une activité ou pour la partie d'activité autre qu'industrielle et commerciale, et dont les avantages futurs ou la disposition d'un potentiel de services attendus profiteront à des tiers ou à l'établissement conformément à sa mission ou à son objet.

Au regard de cette définition, les charges différées et à étaler ne constituent plus des actifs. Les charges anciennement à étaler ou différées sont soit incorporables au coût d'immobilisation, soit comptabilisées en charges.

Un élément d'actif doit répondre en conséquence aux trois critères suivants :

☞ *L'élément doit être identifiable*

Ce critère ne pose pas de difficultés pour les actifs corporels.

Pour les actifs incorporels, en l'absence de droits légaux protégeant cet élément, l'établissement doit pouvoir prouver que l'élément est susceptible d'être vendu, transféré, loué ou échangé de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif.

☞ *L'élément est contrôlé*

Le contrôle d'un actif suppose que l'établissement ait la maîtrise des avantages économiques et qu'il assume l'essentiel des risques y afférent, sans pour autant en avoir nécessairement la propriété au sens juridique du terme. C'est le cas pour les constructions sur sol d'autrui et les immobilisations reçues en affectations.

La propriété d'un élément ne signifie pas pour autant qu'il est contrôlé : les établissements ne doivent normalement plus comptabiliser à l'actif les biens dont ils sont propriétaires mais sur lesquels ils n'exercent pas un contrôle suffisant.

Toutefois, par dérogation à ce principe, les éléments d'actifs mis à la disposition d'un tiers (exemple : structure de coopération sanitaire) sont maintenus dans le bilan des établissements publics de santé au compte 24.

☞ *L'élément est porteur d'un potentiel de services attendus et/ou d'avantages économiques futurs*

L'élément d'actif doit être porteur d'un potentiel de services attendus profitant à des tiers ou à l'établissement conformément à sa mission ou à son objet et/ou d'avantages économiques futurs pour l'établissement.

Le potentiel de services attendus de l'utilisation d'un actif par un établissement public de santé est fonction de l'utilité sociale correspondant à son objet ou à sa mission.

L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux nets de trésorerie au bénéfice de l'établissement.

1.2. CLASSEMENT DES IMMOBILISATIONS

On distingue les immobilisations corporelles des immobilisations incorporelles.

1.2.1. Les immobilisations incorporelles

Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique.

Entrent, par exemple, dans cette catégorie d'immobilisations les brevets, licences et marques et acquisitions de logiciels dissociés.

1.2.2. Les immobilisations corporelles

Une immobilisation corporelle est un actif physique détenu par l'établissement pour concourir à l'exercice de ses missions au-delà de l'exercice en cours.

1.3. LA DISTINCTION ENTRE IMMOBILISATIONS ET CHARGES

Cette distinction doit être appréciée d'une part, lors de l'acquisition initiale d'un bien et d'autre part, lors de l'engagement de dépenses ultérieures à l'entrée d'une immobilisation dans le patrimoine de l'établissement et concernant cette immobilisation.

1.3.1. Lors de l'acquisition initiale d'un bien

Les critères de distinction entre immobilisations et charges sont les mêmes que ceux applicables lors de l'évaluation du coût de l'immobilisation lors de son entrée dans le patrimoine de l'établissement (cf. § 2.1.).

Par dérogation à ces critères, les établissements ont la possibilité d'imputer au compte de résultat prévisionnel et donc de ne pas faire figurer au bilan et de ne pas amortir les biens dont la valeur unitaire ne dépasse pas le seuil de 500 €TTC.

Les biens dont la valeur unitaire est inférieure à 500 €TTC, mais acquis dans le cadre d'un équipement initial ou d'un renouvellement complet, significatif par la quantité sont imputés dans le tableau de financement prévisionnel et constituent donc des immobilisations. Cette information est précisée au comptable par l'ordonnateur.

Si un bien se compose de plusieurs éléments qui peuvent être achetés séparément (meubles de rangement modulables, par exemple), il y a lieu de prendre en considération le prix global de ce bien et non la valeur de chaque élément pour apprécier la limite de 500 €TTC prévue ci-dessus.

1.3.2. Les dépenses ultérieures

Les dépenses ou les coûts ultérieurs, qui ne répondent pas aux critères de définition des immobilisations, comme les dépenses courantes d'entretien et de maintenance, sont comptabilisés en charges. Les grosses réparations constituent un composant des immobilisations avec un plan d'amortissement qui leur est propre.

L'imputation de ces dépenses doit plus précisément s'apprécier au regard du potentiel de services attendus et/ou des avantages économiques futurs que procure l'engagement de ces dépenses et non par rapport à l'état d'origine de l'immobilisation existante.

Ainsi, les coûts significatifs de remplacement ou de renouvellement d'un élément d'une immobilisation corporelle doivent être comptabilisés à l'actif.

☞ *Les coûts significatifs de remplacement ou de renouvellement*

Le coût de remplacement ou de renouvellement est significatif s'il introduit une amélioration ou prolonge la durée prévisible d'utilisation du bien, permettant d'augmenter le potentiel de services attendus de l'immobilisation.

De même, les grosses réparations, au sens de l'article 606 du Code civil (« *les grosses réparations sont celles des gros murs et des voûtes, le rétablissement des poutres et des couvertures entières ; celui des digues et des murs de soutènement et de clôtures aussi en entier. Toutes les autres réparations sont d'entretien* »), constituent des coûts significatifs de remplacement : doivent donc être regardées comme des « grosses réparations » les travaux d'une importance excédant celle des opérations courantes d'entretien ou de maintenance et consistant en la remise en état, la réfection, voire le remplacement, d'équipements qui, au même titre que les gros murs, les charpentes et les couvertures, sont essentiels pour maintenir l'immeuble en état d'être utilisé.

☞ *Les coûts non significatifs de remplacement ou de renouvellement*

Le remplacement ayant pour seul objet de permettre l'utilisation normale d'un bien jusqu'à l'issue de sa durée prévisible d'utilisation ne constitue pas un coût significatif autorisant une inscription à l'actif du bilan. De même, les dépenses courantes d'entretien, de maintenance et de réparation sont assimilées à des charges d'exploitation.

Par ailleurs, les dépenses de gros entretien ayant pour seul objet de vérifier le bon état de fonctionnement des installations et d'y apporter un entretien sans prolonger leur durée de vie au-delà de celle prévue initialement, constituent des charges d'exploitation. Elles peuvent faire l'objet d'une provision pour gros entretien ou grande révision (PGE).

2. EVALUATION DES IMMOBILISATIONS

2.1. LORS DE L'ENTREE DANS LE PATRIMOINE

Les immobilisations corporelles ou incorporelles doivent être évaluées lors de leur entrée dans le patrimoine.

À leur date d'entrée dans le patrimoine de l'établissement, la valeur des biens est déterminée dans les conditions suivantes :

- les immobilisations acquises à titre onéreux sont comptabilisées à leur coût d'acquisition ;
- les immobilisations produites par l'établissement sont comptabilisées à leur coût de production ;
- les immobilisations acquises à titre gratuit sont comptabilisées à leur valeur vénale ;
- les immobilisations acquises par voie d'échange sont comptabilisées à leur valeur vénale.

☞ *Les immobilisations acquises à titre onéreux*

Le coût d'acquisition d'une immobilisation non financière est constitué de :

- son *prix d'achat*, y compris les droits de douane et les taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais ou ristournes et des escomptes de règlement ;
- tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l'actif en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par l'établissement.

Les coûts sont attribués au coût de l'immobilisation pendant la période dite *d'acquisition*, c'est-à-dire la période qui court à compter de la décision de l'établissement d'acquiescer l'immobilisation et prend fin lorsque le niveau de performance pour atteindre le rendement initial attendu est atteint.

Les coûts attribuables incluent notamment :

- les frais d'appel d'offres ;
- les frais de préparation du site ou de démolition ;
- les frais de livraison et de manutention initiaux ;
- les honoraires, commissions et indemnités de professionnels (architectes, géomètres, experts, évaluateurs, conseils etc.) ;
- les frais de transport, d'installation et de montage, les honoraires ou commissions ;
- taxes et participations locales levées du fait de la construction ;
- les frais d'actes, les droits de mutation ;
-
- les révisions de prix.

Les coûts engagés avant ou après cette période d'acquisition sont obligatoirement comptabilisés en charges. Les primes d'assurance obligatoires destinées à couvrir les éventuels dommages qui interviendraient pendant la période décennale sur un ouvrage que l'établissement a fait construire doivent être inscrites en charge (compte 6168). L'assurance dommage construction constitue une charge à comptabiliser pour la partie concernant les exercices ultérieurs en charges constatées d'avance (voir commentaire du compte 486 «charges constatées d'avance »).

☞ *Les immobilisations produites par l'établissement*

Le coût d'une immobilisation produite par l'établissement pour lui-même est déterminé en utilisant les mêmes principes que pour une immobilisation acquise et sur la base des informations de la comptabilité analytique de l'établissement

2.2. ÉVALUATION POSTERIEURE A LA DATE D'ENTREE

2.2.1. À l'inventaire

À l'inventaire, a minima annuel, l'établissement procède au recensement de ses éléments actifs, ainsi qu'à leur évaluation.

En principe, l'évaluation à l'inventaire est faite à la valeur actuelle de ces éléments.

La valeur actuelle d'un bien s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'établissement. Pour ce faire, l'établissement utilise les références ou les techniques les mieux adaptées à la nature du bien, telles que prix du marché, barèmes, mercures, indices spécifiques etc.

Toutefois, s'agissant des immobilisations autres que financières et pour autant que leur valeur actuelle n'est pas jugée notablement inférieure à leur valeur comptable résultant de l'application d'un plan d'amortissement, cette valeur comptable est retenue comme valeur d'inventaire.

La valeur comptable correspond à la valeur brute diminuée des amortissements et des dépréciations.

La valeur brute des biens correspond à leur valeur d'entrée dans le patrimoine.

2.2.2. À la date d'arrêté des comptes

La valeur comptable est comparée à la valeur d'inventaire (valeur actuelle) à la même date, sauf si la valeur nette comptable a été retenue comme valeur d'inventaire. La comparaison s'effectue élément par élément.

La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée.

En revanche, la moins-value sera prise en compte. Le caractère irréversible des effets impliquant une dépréciation est, ainsi, apprécié en fonction de la poursuite ou non de l'utilisation de l'actif concerné, donnant à lieu à constatation :

- d'un amortissement exceptionnel ne pouvant être repris, si l'actif cesse d'être utilisé. Le reliquat du plan d'amortissement est modifié en conséquence (pour les immobilisations amortissables) ;
- d'une dépréciation pouvant être reprise, si l'actif continue d'être utilisé.

3. AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

3.1. DEFINITION

Les amortissements sont définis comme la constatation comptable d'un amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement des techniques ou de toute autre cause dont les effets sont jugés irréversibles.

En pratique, ils consistent généralement à étaler, sur une durée probable de vie, la valeur des biens, suivant un *plan d'amortissement* préétabli.

Ils sont comptabilisés au bilan, en moins à l'actif, et au compte de résultat, en charges d'exploitation.

Ils ont pour but d'assurer le renouvellement des immobilisations : dans l'EPRD, une charge est constatée au compte de résultat prévisionnel et une ressource au tableau de financement prévisionnel à travers la détermination de la capacité d'autofinancement.

Parmi les immobilisations, ne sont pas amortissables les terrains (sauf terrains de gisement), terres, étangs qui ne sont pas sujets à dépréciation, ainsi que les immobilisations financières.

3.2. PLAN D'AMORTISSEMENT

Un plan d'amortissement doit être adopté par l'ordonnateur au moment de la mise en service de l'immobilisation. Il fixe la durée (ou taux) ainsi que la méthode de calcul retenues pour chaque immobilisation à amortir. Il est présenté sous forme d'un tableau prévisionnel de réduction des valeurs inscrites au bilan sur une période déterminée et par tranches successives.

Il importe que le plan d'amortissement soit adapté à la structure et aux besoins de l'établissement.

3.2.1. Durée ou taux d'amortissements

Les taux sont fixés par l'ordonnateur en tenant compte de la durée normale d'utilisation de l'immobilisation.

Lorsqu'une durée a été choisie, elle doit être identique pour une même catégorie de biens utilisés dans des conditions similaires. L'ordonnateur peut toutefois décider de modifier la durée de certaines catégories de biens ; cette nouvelle durée s'appliquera pour les nouveaux biens entrants.

La liste des taux ci-dessous est proposée à titre purement indicatif :

IMMOBILISATIONS	TAUX
Bâtiments	3,33 à 5 %
Matériel	10 à 15 %
Matériel biomédical	20 à 25 %
Matériel informatique	33,33 à 50 %
Outillage	10 à 20 %
Automobiles et matériel roulant	20 à 25 %
Mobilier	10 %
Matériel de bureau	10 à 20 %
Agencements et installations	5 à 10 %
Logiciels	33,33 à 50 %

3.2.2. Méthodes d'amortissement

L'amortissement est en principe linéaire. Toutefois, en cas de besoin, l'ordonnateur peut pratiquer d'autres méthodes d'amortissement. Il est en principe calculé prorata temporis à compter de la date de mise en service ou de la date d'acquisition de l'immobilisation. Néanmoins, il est admis que l'amortissement peut être calculé à partir du premier jour de l'exercice suivant la date de mise en service ou d'acquisition de l'immobilisation.

☞ *L'amortissement linéaire*

L'amortissement linéaire est pratiqué par annuités constantes, chaque annuité étant égale au produit du montant de l'immobilisation à amortir par le taux d'amortissement, sauf pour la première et la dernière annuités qui se calculent de la manière suivante :

- la date de départ de l'amortissement linéaire est la date de mise en service du bien. En conséquence, la première annuité d'amortissement doit être réduite « prorata temporis » pour tenir compte de la période écoulée entre le début de l'exercice et la date de mise en service. Le prorata temporis s'apprécie en jours sur une base de mois de 30 jours et d'une année de 360 jours ;
- la dernière annuité d'amortissement est réduite par rapport à la dotation complète de l'annuité « prorata temporis » pratiquée l'exercice d'acquisition.

Toutefois, il est admis que l'amortissement peut être calculé à partir du premier jour de l'exercice suivant la date de mise en service.

Exemple de calcul d'amortissement linéaire :

Une automobile achetée 20 000 euros et mise en service le 15 juillet de l'exercice N est amortie selon le mode linéaire sur la base d'un taux de 20%. Le montant des amortissements s'élève à :

- exercice N : $4000 * 166/360 = 1844$ ($4000 = 20\ 000 * 20\%$ et $166 = 16 + 30 + 30 + 30 + 30 + 30$) ;
- exercices N+1 à N+4 : 4000 ;
- exercice N+5 : $4000 - 1844 = 2156$.

☞ *L'amortissement dégressif*

L'amortissement dégressif, se caractérise par l'application d'un taux constant à une valeur dégressive : d'abord le coût initial, puis à partir du deuxième exercice, la valeur résiduelle du bien. Le taux constant est égal au produit du taux linéaire par un coefficient qui varie suivant la durée de vie du bien.

Par rapport à l'amortissement linéaire, l'amortissement dégressif permet un amortissement plus rapide sur les premières années d'utilisation du bien.

Les coefficients dégressifs sont les suivants :

- 1,25 pour une durée d'amortissement de 3 et 4 ans ;
- 1,75 pour une durée d'amortissement de 5 et 6 ans ;
- 2,25 pour une durée d'amortissement supérieure à 6 ans.

Pour l'année d'acquisition du bien, l'annuité dégressive (valeur brute du bien* taux d'amortissement dégressif) est calculée comme si le bien avait été acquis au premier jour du mois de son acquisition.

Les années suivantes se calculent en gardant le même taux d'amortissement dégressif mais en prenant comme base la valeur résiduelle du bien à la clôture de l'exercice précédent. Mais, lorsque l'annuité dégressive devient inférieure à l'annuité correspondant au quotient de la valeur résiduelle par le nombre d'années restant à courir à compter de l'ouverture de l'exercice, l'établissement pratique des annuités linéaires correspondant au quotient entre la valeur à la clôture de l'exercice précédent et le nombre d'années restant à courir.

Toutefois, il est admis que l'amortissement peut être calculé à partir du premier jour de l'exercice suivant la date de mise en service.

Exemple de calcul d'amortissement dégressif :

Une automobile achetée 20 000 euros le 15 juillet de l'exercice N est amortie selon le mode dégressif sur la base d'un taux de 20 %. La durée étant de 5 ans, le coefficient dégressif est de 1,75 soit un taux d'amortissement de $20\% * 1,75 = 35\%$.

EXERCICES	VALEUR RÉSIDUELLE À L'OUVERTURE	DOTATION DE L'EXERCICE	VALEUR RÉSIDUELLE À LA CLOTURE
N	20 000	3500 (1)	16 500
N+1	16 500	5775	10 725
N+2	10 725	3753	6972
N+3	6972	3486 (2)	3486
N+4	3486	3486	0

(1) $20\,000 * 35\% * 6/12 = 3500$

(2) $6972 / 2 = 3\,486$ qui supérieur à $6972 * 35\% = 2440$

☞ *L'amortissement dégressif à taux décroissant appliqué à une valeur constante (système « softy » sum of the years digits)*

Exemple de calcul d'amortissement dégressif :

Une automobile est achetée 20 000 euros le 15 juillet de l'exercice N.

La somme du nombre d'années est donc de : $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$, l'amortissement sera de 5/15 la première année, 4/15 la deuxième année et de 1/15 la dernière année :

- exercice N : $20\,000 * 5/15 = 6\,667$
- exercice N+1 : $20\,000 * 4/15 = 5\,333$
- exercice N+2 : $20\,000 * 3/15 = 4\,000$
- exercice N+3 : $20\,000 * 2/15 = 2\,667$
- exercice N+4 : $20\,000 * 1/15 = 1\,333$

Dans cette méthode, le prorata temporis ne s'applique pas.

☞ *L'amortissement croissant*

L'annuité d'amortissement est de plus en plus élevée.

Exemple de calcul d'amortissement croissant :

Une automobile achetée 20 000 euros le 15 juillet de l'exercice N est amortie selon le mode croissant.

La somme du nombre d'années est donc de : $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$, l'amortissement sera de $1/15$ la première année, $2/15$ la deuxième année et de $5/15$ la dernière année :

- exercice N : $20\ 000 * 1/15 = 1333$
- exercice N+1 : $20\ 000 * 2/15 = 2667$
- exercice N+2 : $20\ 000 * 3/15 = 4\ 000$
- exercice N+3 : $20\ 000 * 4/15 = 5\ 333$
- exercice N+4 : $20\ 000 * 5/15 = 6\ 667$

Dans cette méthode, le prorata temporis ne s'applique pas.

☞ *L'amortissement variable*

L'amortissement variable consiste à calculer la dépréciation du bien en fonction de son utilisation. La dépréciation subie dépend du nombre de kilomètres parcourus, du nombre d'heures de travail etc. La durée d'amortissement n'est donc pas déterminée a priori.

Une automobile achetée 20 000 euros le 15 juillet de l'exercice N est amortie selon le mode variable sur la base du nombre de kilomètres parcourus. Son renouvellement est prévu à 150 000 kilomètres.

- exercice N : le véhicule a parcouru 30 000 kilomètres : $20\ 000 * 30\ 000/150\ 000 = 4000$
- exercice N+1 : le véhicule a parcouru 45 000 kilomètres : $20\ 000 * 45\ 000/150\ 000 = 6000$
- exercice N+2 : le véhicule a parcouru 50 000 kilomètres : $20\ 000 * 50\ 000/150\ 000 = 6667$
- exercice N+3 : le véhicule a parcouru 25 000 kilomètres : $20\ 000 * 25\ 000/150\ 000 = 3333$

3.2.3. Modification du plan d'amortissement

Une fois arrêté par l'ordonnateur à la mise en service du bien, le plan d'amortissement ne doit pas être modifié en cours d'exécution.

Cependant, toute modification significative des conditions d'utilisation du bien peut justifier une révision du plan en cours d'exécution qui est nécessairement prospective (une révision rétrospective du plan d'amortissement est exclue). La révision du plan d'amortissement doit donner lieu à une décision de l'ordonnateur qui justifiera son choix et le précisera dans l'annexe du compte financier.

La révision du plan d'amortissement doit être motivée uniquement par la modification significative des conditions d'utilisation du bien, et non par la recherche d'un éventuel ajustement budgétaire.

4. DEPRECIATION DES IMMOBILISATIONS

La dépréciation des immobilisations procède de la constatation d'un amoindrissement de la valeur d'un élément de l'actif immobilisé résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles.

Elle peut concerner :

- les terrains, autres que les terrains de gisement ;
- les immobilisations en cours ;
- les immobilisations financières ;
- dans des cas exceptionnels, les immobilisations amortissables. En ce cas, le total des amortissements pratiqués et dépréciations ne doit pas dépasser la valeur brute de l'immobilisation au bilan.

Elle est déterminée par rapport à la valeur actuelle du bien.

Elle est obligatoirement reprise lorsqu'elle devient sans objet ou lorsque le bien est sorti du patrimoine de l'établissement.

5. SORTIE DU PATRIMOINE

La sortie d'une immobilisation du patrimoine résulte d'une cession ou d'un simple retrait d'actif, volontaire ou forcé.

Le prix de cession est celui indiqué dans l'acte de vente. En cas de démolition, destruction, mise hors service d'une immobilisation, le prix de cession est nul.

Toutefois, l'indemnité d'assurance perçue en cas de destruction ou de vol est considérée comme constituant le prix de cession de l'immobilisation lorsque le titre de recette est émis.

La différence entre le prix de cession et la valeur comptable constitue la plus-value ou la moins-value de cession.

La valeur comptable est égale à la différence entre la valeur brute et les amortissements pratiqués. La dépréciation qui est devenue sans objet, fait systématiquement l'objet d'une reprise au compte de résultat.

Lorsque les subventions transférables, ayant en partie financé l'acquisition de l'immobilisation cédée, n'ont pas été totalement portées au compte de résultat, elles doivent être transférées pour leur solde au compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice ».

CHAPITRE 3

LES OPERATIONS RELATIVES AUX STOCKS

1. DEFINITION DES STOCKS

1.1. DEFINITION

Les stocks sont des actifs détenus pour être vendus ou consommés dans le cours normal de l'activité sous forme de matières premières ou de fournitures ; ils comprennent également les en cours de production.

☞ *Stocks d'achats*

- les stocks d'achats comprennent les approvisionnements : matières premières (et fournitures), (compte 31) ; autres approvisionnements, (compte 32) ; marchandises, (compte 37).

☞ *Stocks de produits*

- les stocks de produits comprennent les produits (compte 35) et les en-cours de production de biens (compte 33).

Les productions en cours sont des biens en cours de formation au travers d'un processus de production. Ils peuvent être portés à l'inventaire et évalués par assimilation conventionnelle à d'autres biens.

Les emballages récupérables constituent normalement des immobilisations inscrites au compte 2188 « Autres immobilisations corporelles » (containers). Toutefois, lorsqu'ils ne sont pas commodément identifiables unité par unité, ils peuvent, compte tenu de leur nature et des pratiques, être assimilés à des stocks et sont alors comptabilisés comme tels au compte 3288 « Autres fournitures diverses » (palettes, caisses en bois ou en plastique pour le transport des bouteilles par exemple).

1.2. TENUE DE LA COMPTABILITE STOCKS

La tenue d'une comptabilité des stocks est obligatoire dans les établissements publics de santé.

Toutefois, la politique d'achat adoptée par les établissements publics de santé conditionne largement la tenue de la comptabilité des stocks, qui peut être allégée du fait notamment des phénomènes suivants :

- encouragement à une gestion de biens consommables en « flux tendus » : livraison du « juste nécessaire » le matin, transformation et consommation dans la journée ;
- développement de la sous-traitance des fonctions relatives à la restauration et à l'entretien des locaux, des matériels et des espaces ;
- effets croissants des normes de sécurité alimentaire et d'hygiène qui conduisent à réduire les stocks.

C'est pourquoi, le plan comptable des établissements publics de santé a prévu un développement des subdivisions du compte 606 « Achats non stockés de matière et fournitures » qui laisse à la libre appréciation de l'ordonnateur, eu égard à sa politique d'achat, la nécessité d'une tenue de la comptabilité des stocks.

2. EVALUATION DES STOCKS

2.1. LORS DE L'ENTREE DANS LE PATRIMOINE

2.1.1. Règle générale d'évaluation

À leur date d'entrée dans le patrimoine, les stocks sont enregistrés :

- à leur coût d'acquisition, pour les biens acquis à titre onéreux (approvisionnements et marchandises) ;
- à leur coût de production, pour les biens produits (produits et en-cours) ;
- à leur valeur vénale pour les biens acquis à titre gratuit et par voie d'échange.

☞ *Le coût d'acquisition des stocks est constitué du :*

- prix d'achat, y compris les droits de douane et autres taxes récupérables, après déduction des rabais commerciaux, remises, ristournes et autres éléments similaires ;
- ainsi que des frais de transport, de manutention et autres coûts directement attribuables à l'acquisition des produits finis, des marchandises, des matières premières et des services.

☞ *Le coût de production des stocks*

Le coût de production des stocks comprend les coûts directement liés aux unités produites, tels que la main d'œuvre directe. Il comprend également l'affectation systématique des frais généraux de production, fixes et variables, qui sont exposés pour transformer les matières premières en produits finis.

Les frais généraux de production fixes sont les coûts indirects de production qui demeurent relativement constants indépendamment du volume de production tels que :

- l'amortissement et l'entretien des bâtiments et des équipements, augmentés, le cas échéant de l'amortissement des coûts de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ;
- la quote-part d'amortissement des immobilisations incorporelles telles que les frais de développement et logiciels.

Les frais généraux de production variables sont les coûts indirects de production qui varient en fonction du volume de production (matières premières indirectes ou main d'œuvre indirecte).

2.1.2. Modalités d'évaluation

Les coûts ne peuvent être déterminés qu'au travers de la comptabilité analytique (cf. infra) dont la tenue par les établissements publics de santé est obligatoire.

La comptabilité analytique sert à déterminer les coûts d'acquisition et les coûts de production.

Une distinction doit être opérée selon que les articles en stocks peuvent être suivis individuellement (articles identifiables) ou non (articles interchangeables).

2.1.2.1. Les éléments identifiables

Il s'agit des articles individualisables qui ne sont pas fongibles. Sont généralement considérés comme identifiables les éléments portant un numéro de série ou les éléments que l'on peut différencier selon leur date d'acquisition ou de fabrication.

Ils sont évalués à leur coût réel d'entrée.

2.1.2.2. Les éléments interchangeables

Il s'agit des éléments qui, à l'intérieur de chaque catégorie, ne peuvent être unitairement identifiés après leur entrée en magasin. Leur coût d'entrée est considéré comme égal au total formé par :

- le coût des stocks à l'arrêté du précédent exercice, considéré comme un coût d'entrée dans les comptes de l'exercice ;
- le coût d'entrée des achats et des productions de l'exercice.

Ce total est réparti, entre les articles consommés dans l'exercice et les articles existants en stocks, par application d'un mode de calcul sur la base du coût moyen pondéré calculé à chaque entrée ou selon la méthode du premier entré - premier sorti (PEPS - FIFO) sur une période n'excédant pas la durée moyenne de stockage.

☞ *Le coût moyen pondéré selon la méthode du calcul à chaque entrée*

Le coût moyen pondéré est égal au rapport entre le total des coûts d'acquisition et les quantités acquises ou produites soit, par exemple :

- entrée pour une quantité de 10 à un prix unitaire de 10 € le 1^{er} janvier
- entrée pour une quantité de 12 à un prix unitaire de 11 € le 5 janvier
- entrée pour une quantité de 15 à un prix unitaire de 12 € le 9 janvier

Soit :

$$\frac{(10 \times 10) + (12 \times 11) + (15 \times 12)}{10 + 12 + 15} = \frac{100 + 132 + 180}{37} = 11,14 \text{ €}$$

Exemple de calcul du coût moyen pondéré :

Les opérations suivantes ont été enregistrées au cours d'une année :

Date	Opération	Quantité	Prix	Valeur
1 ^{er} janvier	stock initial	20	10,00	200,00
28 mars	entrée	15	11,00	165,00
7 avril	sortie	- 20		
10 mai	sortie	- 10		
15 juin	entrée	30	12,00	360,00
7 septembre	sortie	- 25		
10 octobre	entrée	20	13,00	260,00
14 novembre	sortie	- 12		
10 décembre	sortie	- 15		
20 décembre	entrée	15	14,00	210,00

Le coût moyen pondéré est calculé après l'entrée du 28 mars :

$$\frac{(20 \times 10) + (15 \times 11)}{20 + 15} = 10,43 \text{ €}$$

et permet de valoriser les sorties du 7 avril et du 10 mai.

Après l'entrée du 15 juin, le nouveau coût est obtenu en prenant :

La valeur du stock précédent à l'ancien coût moyen pondéré + Valeur des achats
Quantités en stock

$$\text{soit : } \frac{(5 \times 10,43) + (30 \times 12)}{5 + 30} = 11,78 \text{ €}$$

Par itérations successives, nous obtenons les valeurs suivantes :

Date	Opérations	Mouvements			Stocks		
		Quantité	Prix	Valeur	Quantité	Prix	Valeur
1 ^{er} janvier	stock initial	20	10,00	200,00	20	10,00	200,00
28 mars	entrée	15	11,00	165,00	35	10,43	365,00
7 avril	sortie	- 20	10,43	- 208,57	15	10,43	156,43
10 mai	sortie	- 10	10,43	- 104,29	5	10,43	52,14
15 juin	entrée	30	12,00	360,00	35	11,78	412,14
7 septembre	sortie	- 25	11,78	- 294,39	10	11,78	117,80
10 octobre	entrée	20	13,00	260,00	30	12,59	377,70
14 novembre	sortie	- 12	12,59	- 151,08	18	12,59	226,62
10 décembre	sortie	- 15	12,59	- 188,85	3	12,59	37,77
20 décembre	entrée	15	14,00	210,00	18	13,77	247,86

☞ *La méthode PEPS :*

Les sorties sont valorisées au coût de l'article le plus ancien dans le stock ; ainsi en reprenant les mêmes données que dans l'exemple précédent, la sortie du 7 avril est valorisée au coût des articles existant le 1^{er} janvier. La sortie du 10 mai est valorisée au coût du lot entré le 28 mars. La sortie du 7 septembre est valorisée pour 5 unités au coût du lot le plus ancien restant en stock (entré le 28 mars) et pour le solde au coût du lot entré le 15 juin.

Date	Opérations	Mouvements			Stocks		
		Quantité	Prix	Valeur	Quantité	Prix	Valeur
1 ^{er} janvier	stock initial	20	10,00	200,00	20	10,00	200,00
28 mars	entrée	15	11,00	165,00	20	10,00	200,00
					+ 15	11,00	+ 165,00
					= 35		= 365,00
7 avril	sortie	- 20	10,00	- 200,00	15	11,00	165,00
10 mai	sortie	- 10	11,00	- 110,00	5	11,00	55,00
15 juin	entrée	30	12,00	360,00	5	11,00	55,00
					+ 30	12,00	+ 360,00
					= 35		= 415,00

Date	Opérations	Mouvements			Stocks		
7 septembre	sortie	- 5	11,00	- 55,00	30	12,00	360,00
		- 20	12,00	- 240,00	10	12,00	120,00
10 octobre	entrée	20	13,00	260,00	10	12,00	120,00
					+ 20	13,00	+ 260,00
					= 30		= 380,00
14 novembre	sortie	- 10	12,00	- 120,00	20	13,00	260,00
		- 2	13,00	- 26,00	18	13,00	234,00
10 décembre	sortie	- 15	13,00	- 195,00	3	13,00	39,00
20 décembre	entrée	15	14,00	210,00	3	13,00	39,00
					+ 15	14,00	+ 210,00
					= 18		= 249,00

☞ *L'incidence du choix de la méthode sur les résultats et la valorisation du stock final*

Selon la méthode retenue, le montant des sorties et du stock final est le suivant :

Méthode	Coût moyen pondéré	Premier entré, premier sorti
Sorties	947,13	946,00
Stock final	247,86	249,00

Comme le démontre le tableau précédent, l'utilisation de l'une ou l'autre méthode de valorisation conduit à une appréciation du coût des consommations et de la valeur du stock final différente. La méthode du coût moyen pondéré surestime le coût des consommations par rapport à la méthode « premier entré, premier sorti » et diminue ainsi le résultat de l'exercice. En revanche, elle a pour effet d'attribuer au stock final un montant plus faible.

C'est pourquoi, en application du principe de permanence des méthodes, il convient de mentionner dans l'annexe le changement de méthode de valorisation des stocks qui ne peut être justifié que par la recherche d'une meilleure information.

2.2. ÉVALUATION POSTERIEURE A LA DATE D'ENTREE

2.2.1. À l'inventaire

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle (valeur vénale), cette dernière étant une valeur d'estimation qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'établissement.

Les stocks sont évalués unité par unité ou catégorie par catégorie, l'unité d'inventaire étant la plus petite partie qui peut être inventoriée sous chaque article :

- pour les éléments individualisables, il s'agit de l'article ou de la catégorie d'articles ;
- pour les éléments interchangeableables, il s'agit de la catégorie d'articles.

2.2.2. À l'arrêté des comptes

À l'arrêté des comptes, coût d'entrée et valeur d'inventaire sont comparés, sauf si le coût d'entrée a été retenu comme valeur d'inventaire. La comparaison s'effectue article par article.

La plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un article et son coût d'entrée n'est pas comptabilisée. En revanche, la moins-value sera prise en compte par la constatation d'une dépréciation des stocks (cf. tome 1).

3. SUIVI COMPTABLE DES STOCKS

3.1. PRINCIPES GENERAUX

Les modalités d'achat et de vente des biens stockés et de la gestion des stocks sont les suivantes :

- les achats de biens stockés sont imputés en cours d'exercice au débit des comptes de classe 6 (sauf le compte 606) ;
- les consommations ne sont pas suivies, en cours d'exercice, en comptabilité générale mais en comptabilité analytique (compte 94), en balances périodiques de stocks ;
- la production stockée est imputée au compte 71 ;
- en fin d'exercice, le stock existant en balance d'entrée au 1^{er} janvier est annulé et le stock reconnu après inventaire au 31 décembre est porté au débit des comptes de la classe 3 ;
- les variations de stocks apparaissent aux subdivisions des comptes 603 et 713 (cf. fiche 13 dans le tome 1).

En conséquence, quelle que soit la politique d'achat décidée par l'établissement, le montant des consommations est toujours égal au montant des achats, corrigé en plus ou en moins du montant de la variation des stocks.

3.2. SUIVI DES STOCKS EN COMPTABILITE ANALYTIQUE

Le suivi des stocks (entrée/sortie) tout au long de l'exercice est assuré par la comptabilité analytique.

☞ *Structure du compte 94 « Stocks »*

Dans le secteur hospitalier, le compte 94 comprend les subdivisions suivantes :

941 Achats stockés de matières premières et fournitures

942 Achats stockés ; autres approvisionnements

9421 Produits pharmaceutiques et produits à usage médical

94211 Spécialités pharmaceutiques avec autorisation de mise sur le marché (AMM)
non mentionnées sur la liste prévue à l'article L. 162-22-7 du CSS

94212 Spécialités pharmaceutiques avec AMM inscrites sur la liste prévue à l'article L. 162-22-7
du CSS

94213 Spécialités pharmaceutiques sous autorisation temporaire d'utilisation (ATU)

94215 Produits sanguins

- 94216 Fluides et gaz médicaux
- 94217 Produits de base
- 94218 Autres
- 9422 Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique
 - 94221 Ligatures, sondes
 - 94222 Petit matériel médico-chirurgical non stérile
 - 94223 Matériel médico-chirurgical à usage unique stérile
 - 94224 Fournitures pour laboratoires
 - 94225 Fournitures d'imagerie médicale
 - 94226 Appareils et fournitures de prothèses et d'orthopédie
 - 94227 Pansements
 - 94228 Autres fournitures médicales
- 9423 Alimentation stockable
- 9426 Fournitures consommables
 - 94261 Combustibles et carburants
 - 94262 Produits d'entretien
 - 94263 Fournitures d'atelier
 - 94264 Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs
 - 94265 Fournitures de bureau et informatiques
 - 94266 Fournitures hôtelières
 - 942661 Couches, alèses et produits absorbants
 - 942662 Petit matériel hôtelier
 - 942663 Linge et habillement
 - 942668 Autres fournitures hôtelières
 - 94268 Autres fournitures consommables
- 9428 Autres fournitures suivies en stocks

 *Entrées en stocks*

Les entrées sont représentées par les reports de stocks provenant de la période antérieure et par les entrées en stocks réalisées au cours de la période.

La valeur des stocks reportée est celle qui figure sur les comptes d'inventaire permanent à la clôture de l'exercice précédent.

Comptablement, le compte 903 « Stocks et provisions pour dépréciation des stocks réfléchis » est crédité par le débit du compte 94 « Stocks » au début de l'exercice.

La valeur des entrées en stocks réalisées au cours de la période est celle du coût d'acquisition.

En ce qui concerne les entrées réalisées au cours de la période de référence, c'est-à-dire de l'exercice, on les comptabilise au compte 94 « Stocks » par le crédit du compte 904 « Achats réfléchis ».

☞ *Sorties de stocks*

La valeur des sorties de stocks constatées au cours d'une période est déterminée à partir :

- pour les éléments identifiables, du coût d'entrée de l'élément ;
- pour les éléments non identifiables, selon la méthode retenue pour l'évaluation des stocks, du coût moyen pondéré ou du coût de l'article le plus ancien dans les stocks.

Comptablement, le compte 94 « Stocks » est crédité par le débit du compte 92 « Sections d'analyse ».

☞ *L'inventaire physique et l'ajustement des comptes*

La tenue de l'inventaire comptable permanent ne dispense pas les établissements d'un inventaire physique qui doit avoir lieu au moins une fois par an.

Si la comparaison des situations de stocks telles qu'elles résultent d'une part, de l'inventaire physique et, d'autre part, des comptes de stocks, fait apparaître des différences, on procède à un ajustement des comptes de stocks dans la comptabilité-matières.

À cet effet, les comptes de stocks sont :

- débités des différences positives, c'est-à-dire lorsque les comptes d'inventaire permanent font ressortir un montant inférieur à celui constaté lors de l'élaboration de l'inventaire physique, par le crédit du compte 974 - « Différences d'inventaire constatées - Boni d'inventaire » ;
- crédités des différences négatives (comptes d'inventaire permanent supérieur à l'inventaire physique) par le débit du compte 974 - « Différences d'inventaire constatées - Mali d'inventaire ».

Lorsque l'on constate des différences de valeurs résultant d'erreurs, elles doivent être rectifiées par le jeu analogue des comptes dans lesquels se situent les erreurs.

Les établissements peuvent :

- soit effectuer l'inventaire physique en une seule fois, au moins annuellement ;
- soit le fractionner par catégorie d'éléments de stocks suivant la méthode de l'inventaire tournant. Dans ce cas, la périodicité adoptée doit être réglée de telle manière que tous les éléments du stock soient inventoriés au moins une fois par an.

☞ *Variation des stocks en comptabilité analytique*

En comptabilité analytique, le stock final est égal à la différence entre les entrées au compte 94 (c'est-à-dire le stock initial, augmenté des acquisitions) et les sorties correspondant aux consommations par les sections d'analyse. La constatation du stock final fait l'objet d'un crédit au compte 94 « Stocks » par le débit du compte 93 « Stock final ».

3.3. SUIVI DES STOCKS EN COMPTABILITE GENERALE

Les stocks font l'objet en comptabilité générale d'un suivi intermittent.

À partir de l'inventaire physique annuel, la constatation de la variation des stocks s'opère en deux temps :

- annulation du stock initial (mandat de paiement) : les comptes 31, 32 et 37 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes de variation de stocks intéressés (6031, 6032 et 6037) ; les comptes 33 et 35 sont crédités du montant du stock initial par le débit des comptes de variation de stocks intéressés (7133 et 7135) ;
- constatation du stock final (titre de recettes) : les comptes 31, 32 et 37 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 6031, 6032 et 6037 ; les comptes 33 et 35 sont débités du montant du stock final par le crédit des comptes 7133 et 7135.

Les mandats de dépenses et les titres de recettes retraçant ces opérations sont transmis au comptable, par l'ordonnateur, appuyés de la balance des stocks.

4. DEPRECIATION DES STOCKS ET EN COURS

Une dépréciation doit être constatée si la valeur de réalisation (c'est à dire le cours du jour diminué des frais) restant à supporter jusqu'à la vente ou l'utilisation est inférieure au coût de production ou d'acquisition des produits ou des marchandises.

Le compte 39 est crédité par le débit du compte 68173 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants - stocks et en-cours » lors de la constatation de la dépréciation.

Le compte 39 est débité par le crédit du compte 78173 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants - stocks et en-cours » lorsque la dépréciation constatée devient pour tout ou partie sans objet.

CHAPITRE 4

LES OPERATIONS DE REGULARISATION DES CHARGES ET DES PRODUITS

1. RATTACHEMENT DES CHARGES ET DES PRODUITS A L'EXERCICE

1.1. PRINCIPES

Le rattachement des charges et des produits à l'exercice auquel ils se rapportent est effectué en application du principe d'indépendance des exercices. Il vise à faire apparaître dans le résultat d'un exercice donné les charges et les produits qui s'y rapportent.

La procédure de rattachement consiste à intégrer dans le résultat annuel toutes les charges correspondant à des services faits et tous les produits correspondant à des droits acquis au cours de l'exercice considéré qui n'ont pu être comptabilisés en raison, notamment pour les dépenses, de la non réception par l'ordonnateur de la pièce justificative.

Le caractère évaluatif des crédits facilite le rattachement des charges à l'exercice.

Lorsque les crédits ont un caractère limitatif, le rattachement des charges ne peut, comme pour toute émission de mandat, être effectué que si les crédits nécessaires ont été inscrits à l'EPRD.

Le rattachement ne vise que les charges et les produits d'exploitation (comptes de résultat prévisionnel) et permet ainsi de dégager un résultat sincère de l'exercice. En revanche, il ne concerne pas les opérations d'investissement (tableau de financement prévisionnel).

1.2. CHARGES A PAYER (AUTRES QUE LES ICNE A PAYER)

1.2.1. Principe

Toutes les dépenses d'exploitation doivent être rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été engagées dès lors qu'elles correspondent à un service fait avant le 31 décembre dudit exercice.

1.2.2. Dispositif budgétaire et comptable

☞ Rattachement des charges à l'exercice N

Toute dépense relevant des comptes de résultat prévisionnels régulièrement engagée mais non mandatée à la clôture d'un exercice, constitue une charge de cet exercice dès lors que son montant est évaluable et qu'elle correspond à un service fait avant le 31 décembre dudit exercice.

La procédure retenue est semblable à celle existant pour un mandatement collectif.

Les dépenses régulièrement engagées mais non mandatées susvisées donnent lieu à émission d'un mandat sur chacun des comptes d'exécution de la classe 6 concerné.

Chaque mandat ou le mandat global multi-imputation, établi au nom du comptable, est accompagné d'un état de dépenses engagées non mandatées ayant donné lieu à service fait indiquant :

- la nature de la dépense ;
- le numéro du bon de commande ;
- les bases de liquidation ;
- la référence de l'engagement correspondant ;
- la date du service fait ;
- la désignation du créancier.

L'ordonnateur peut également fournir un état récapitulatif par compte d'imputation sur lequel il certifie le service fait qui se substitue aux états individuels sus mentionnés.

À réception des mandats qui lui sont adressés par l'ordonnateur, le comptable, après s'être assuré de la disponibilité des crédits nécessaires lorsqu'ils ont un caractère limitatif, et de l'exacte imputation comptable, débite le compte d'exécution intéressé de classe 6 par le crédit de l'un des comptes 408, 4286, 4386, 4486 ou 4686.

☞ Contre-passation de l'écriture de rattachement en début d'exercice N+1

En début d'exercice N+1, l'ordonnateur transmet au comptable un mandat d'annulation établi sur chaque compte d'exécution de classe 6 mouvementé à la clôture de l'exercice précédent, pour le montant des charges qui avaient été rattachées. Ce mandat, inscrit sur un bordereau spécial, est appuyé d'une copie de l'état produit lors du rattachement.

Au vu des mandats d'annulation, le comptable débite pour solde les comptes de tiers crédités à la clôture de l'exercice précédent lors du rattachement des charges, par le crédit des différents comptes d'exécution de classe 6 concernés.

Cette annulation emporte ouverture de crédits budgétaires de dépenses aux différents chapitres auxquels sont rattachés les comptes d'exécution de classe 6 concernés et permet au comptable de payer les dépenses ayant fait l'objet d'un rattachement à hauteur du montant figurant au crédit de ces comptes.

Cette procédure comptable implique que toutes les dépenses d'exploitation rattachées soient effectivement mandatées au cours de l'exercice N+1. Il appartient en conséquence à l'ordonnateur de faire toutes diligences auprès des fournisseurs de manière à ce que le mandatement puisse être effectué au cours de cet exercice.

☞ Règlement des dépenses au cours de l'exercice N+1

À réception des factures ou mémoires, les mandats de paiement se rapportant aux charges rattachées de l'exercice précédent, accompagnés des pièces justificatives nécessaires, sont émis, pris en charge et payés dans les conditions habituelles. Ils sont imputés au débit du compte d'exécution de classe 6 intéressé.

Si, exceptionnellement, à la clôture de l'exercice N+1, le compte de classe 6 présentait un solde créditeur après la constatation des opérations ci-dessus, il conviendrait de l'apurer par un mandat et de constater une recette au compte 7718 « Autres produits exceptionnels sur opérations de gestion » (opération d'ordre budgétaire).

1.3. LES PRODUITS A RECEVOIR (AUTRES QUE LES ICNE A RECEVOIR)

1.3.1. Principe

Toutes les recettes d'exploitation doivent être rattachées à l'exercice en cours dès lors qu'elles correspondent à un droit acquis avant le 31 décembre dudit exercice.

1.3.2. Dispositif budgétaire et comptable

☞ Rattachement des produits à l'exercice N

Toute recette relevant des comptes de résultat prévisionnel non mise en recouvrement à la clôture de l'exercice constitue un produit de cet exercice dès lors que son montant est évaluable et qu'elle correspond à une prestation effectuée avant le 31 décembre dudit exercice.

La procédure retenue est semblable à celle existant pour les titres collectifs.

Les recettes non mises en recouvrement susvisées, donnent lieu à émission d'un titre sur chacun des comptes d'exécution de la classe 7 concernés.

Chaque titre, établi au nom du comptable, est accompagné d'un état des recettes à rattacher comportant :

- la nature de la recette ;
- la désignation précise et complète du débiteur ;
- le numéro d'entrée et la date du séjour du patient (pour les produits de l'activité hospitalière) ;
- les bases de liquidation ;
- la date des droits acquis.

L'ordonnateur peut également fournir un état récapitulatif par compte d'imputation sur lequel il certifie que les droits de l'établissement étaient acquis au 31 décembre de l'exercice qui s'achève. Cet état se substitue aux états individuels sus mentionnés.

À réception des titres qui lui sont adressés par l'ordonnateur, le comptable crédite le compte d'exécution intéressé de classe 7 par le débit de l'un des comptes 418, 4387, 4487 ou 4687.

☞ *Contre-passation de l'écriture de rattachement au début d'exercice N+1 et mise en recouvrement au cours de l'exercice N+1*

En début d'exercice N+1, l'ordonnateur transmet au comptable un titre d'annulation établi sur chaque compte d'exécution de classe 7 mouvementé à la clôture de l'exercice précédent, pour le montant des produits qui avaient été rattachés. Ce titre, inscrit sur un bordereau spécial, est appuyé d'une copie de l'état produit lors du rattachement.

Au vu des titres d'annulation, le comptable crédite les comptes de tiers débités à la clôture de l'exercice précédent lors du rattachement des produits, par le débit des différents comptes d'exécution de classe 7 concernés.

Les titres de recettes se rapportant aux produits rattachés à l'exercice précédent, accompagnés des pièces justificatives, sont émis, pris en charge et recouverts dans les conditions habituelles.

L'apurement des produits à recevoir incombe à l'ordonnateur qui doit dans les meilleurs délais entreprendre les démarches et relances nécessaires pour déterminer le débiteur.

En effet, le recouvrement des sommes dues à l'établissement ne peut pas être opéré à partir des titres émis pour effectuer le rattachement des produits à l'exercice alors que le débiteur véritable n'est pas encore identifié. À cet égard, la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable ne saurait être engagée tant que les titres nominatifs ne sont pas émis.

Les titres de recettes individuels sont émis au fur et à mesure de la détermination des débiteurs par l'ordonnateur qui doit intervenir le plus rapidement possible.

Lorsque les démarches entreprises par l'ordonnateur n'ont pas abouti, un titre de recettes est systématiquement émis à l'encontre du malade à la clôture de l'exercice suivant celui au cours duquel le séjour a été effectué (N+1). Dès que les titres de l'espèce ont été pris en charge par le comptable, ce dernier doit effectuer toutes diligences pour en assurer le recouvrement dans les conditions habituelles.

Si, exceptionnellement, à la clôture de l'exercice N+1, le compte de classe 7 présentait un solde débiteur du fait de la constatation des opérations ci-dessus, il conviendrait de l'apurer par un titre et de constater une dépense au compte 6718 « Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion » (opération d'ordre budgétaire).

1.4. LES INTERETS COURUS NON ECHUS (ICNE)

1.4.1. Principe

Le principe posé par l'article 586 du Code civil, selon lequel les fruits civils s'acquièrent jour par jour, doit conduire à rattacher les intérêts à l'exercice au cours duquel ils ont couru et non à l'exercice au cours duquel ils sont échus.

1.4.2. Dispositif budgétaire et comptable

1.4.2.1. Intérêts courus non échus à payer

☞ *Rattachement des ICNE à l'exercice N*

À la clôture de l'exercice N, le rattachement des intérêts courus non échus à payer donne lieu à émission d'un mandat récapitulatif imputé sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 661 « Charges d'intérêts », appuyé d'un état faisant apparaître les intérêts se rapportant à l'exercice mais non échus.

Au vu de ce mandat, le comptable débite la subdivision intéressée du compte 661 par le crédit du compte 1688 « Intérêts courus ».

☞ *Contre-passation de l'écriture de rattachement au début d'exercice N+1*

Au vu du mandat d'annulation imputé sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 661 « Charges d'intérêts », appuyé d'une copie de l'état joint lors du rattachement et annoté des intérêts à échoir au cours de l'exercice, le comptable débite le compte 1688.

Les intérêts rattachés à un exercice, mais non échus au cours de l'exercice suivant, ne donnent pas lieu à contre-passation : ils demeurent inscrits au compte 1688 jusqu'à l'année de leur paiement.

☞ *Règlement des intérêts au cours de l'exercice N+1*

À l'échéance, la totalité de la somme due au titre des intérêts s'impute à la subdivision intéressée du compte 661.

1.4.2.2. Intérêts courus non échus à recevoir

☞ *Rattachement des ICNE à l'exercice N*

À la clôture de l'exercice N, le rattachement des intérêts courus non échus à recevoir donne lieu à émission d'un titre récapitulatif imputé sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 76 « Produits financiers », appuyé d'un état faisant apparaître les intérêts se rapportant à l'exercice mais non échus.

Au vu de ce titre, le comptable crédite la subdivision intéressée du compte 76 par le débit du compte 2768 « Intérêts courus ».

☞ *Contre-passation de l'écriture de rattachement au début de l'exercice N+1*

Au vu du titre d'annulation imputé sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 76 « Produits financiers », appuyé d'une copie de l'état joint lors du rattachement et annoté des intérêts à échoir au cours de l'exercice, le comptable débite la subdivision intéressée du compte 76 par le crédit du compte 2768.

Les intérêts rattachés à un exercice, mais non échus au cours de l'exercice suivant, ne donnent pas lieu à contre-passation : ils demeurent inscrits au compte 2768 jusqu'à l'année de leur encaissement.

☞ *Règlement des intérêts au cours de l'exercice N+1*

À l'échéance, la totalité des intérêts s'impute à la subdivision intéressée du compte 76.

2. CHARGES ET PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Parallèlement au rattachement des charges et des produits tel qu'il vient d'être décrit, sont exclus du résultat annuel, les charges et les produits constatés d'avance qui ont donné lieu à émission d'un mandat de paiement ou d'un titre de recettes mais qui se rapportent partiellement ou totalement à l'exercice suivant.

2.1. CHARGES CONSTATEES D'AVANCE

À la clôture de l'exercice, les charges constatées d'avance donnent lieu à émission d'un mandat d'annulation ou de réduction.

Le compte 486 « Charges constatées d'avance » est débité par le crédit des comptes d'exécution intéressés de la classe 6.

Il est crédité à l'ouverture de l'exercice suivant par le débit des comptes d'exécution intéressés de la classe 6.

2.2. PRODUITS CONSTATES D'AVANCE

Les produits constatés d'avance sont traités de façon symétrique.

Le compte 487 « Produits constatés d'avance » est crédité en fin d'exercice par le débit des comptes d'exécution intéressés de la classe 7.

Il est débité à l'ouverture de l'exercice suivant par le crédit des comptes d'exécution intéressés de la classe 7.

3. REPARTITION DE CERTAINES CHARGES SUR PLUSIEURS EXERCICES

En principe, les charges constatées lors d'un exercice constituent des charges de cet exercice. Toutefois, des exceptions permettent de porter à l'actif uniquement les deux éléments suivants :

- frais d'émission des emprunts obligataires ;
- frais de renégociation des emprunts.

Leur constatation à l'actif n'est que facultative et s'agissant d'une dérogation au principe de prudence assortie le plus souvent de conditions, cette constatation constitue donc une décision de gestion (et non une obligation) qui relève de la compétence de l'ordonnateur.

À la clôture de l'exercice, l'étalement donne lieu à l'émission d'un mandat sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 481 « Charges à répartir » et d'un titre de recettes sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 79 « Transferts de charges ».

Ces mandats sont appuyés d'un état énonçant les charges qu'il a été décidé d'étaler ainsi que la durée de cet étalement.

Corrélativement, un mandat est émis sur le compte d'exécution correspondant à la subdivision intéressée du compte 681 pour constater la première annuité d'amortissement.

Au vu de ce mandat, le comptable débite la subdivision intéressée du compte 681 par le crédit de la subdivision intéressée du compte 481. Ces opérations sont neutres sur le niveau du fonds de roulement.

Le mandat est accompagné d'un état indiquant la charge à amortir, la durée d'amortissement, les amortissements antérieurs, l'annuité d'amortissement et le montant restant à amortir.

Pendant la durée d'étalement, cette opération est renouvelée au cours de chaque exercice pour comptabiliser l'annuité d'amortissement afférente à l'exercice.

CHAPITRE 5

LES OPERATIONS RELATIVES AUX PROVISIONS ET AUX DEPRECIATIONS

1. PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Une provision pour risques et charges est un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de manière précise.

Un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'établissement, c'est-à-dire une obligation à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci.

Les provisions pour risques et charges s'enregistrent sur le compte 15 subdivisé de la manière suivante :

151 Provisions pour risques

1511 Provisions pour litiges

1515 Provisions pour pertes de change

1518 Autres provisions pour risques

157 Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices

1572 Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions

158 Autres provisions pour charges

2. PROVISIONS REGLEMENTEES

Il s'agit de provisions ne correspondant pas à l'objet normal d'une provision et comptabilisées en application de dispositions légales ou réglementaires.

Elles peuvent avoir le caractère de « réserve budgétaire ».

Les provisions réglementées s'imputent au compte 14 subdivisé ainsi :

142 Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations

143 Provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du compte épargne temps (CET)

144 Provision réglementée pour propre assureur

1441 Responsabilité civile

1448 Autres

3. DEPRECIATIONS

L'amointrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de causes dont les effets ne sont pas jugés irréversibles est constaté par une dépréciation.

Cette dépréciation résulte habituellement de moins-values constatées sur les éléments d'actif non amortissables. Elle peut également concerner des dépréciations exceptionnelles subies par les immobilisations amortissables.

Les dépréciations sont au nombre de 4 :

- dépréciation des immobilisations (compte 29) ;
- dépréciation des stocks et en-cours (compte 39) ;
- dépréciation des comptes de tiers (compte 49) ;
- dépréciation des comptes financiers (compte 59).

4. INFORMATIONS COMMUNIQUÉES DANS L'ANNEXE AU COMPTE FINANCIER

L'annexe du compte financier indique pour chaque provision ou dépréciation la date de constitution, les modalités de son évaluation (éléments de liquidation...).

CHAPITRE 6

LA DETERMINATION ET L'AFFECTATION DES RESULTATS

1. DETERMINATION DES RESULTATS DE L'EXERCICE

Le résultat de l'exercice consiste en la différence entre les produits et les charges comptabilisés au cours de l'exercice.

Il est calculé extra-comptablement en fin d'exercice.

Ce résultat est repris au 1^{er} janvier N+1 au compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » qui ne fait l'objet d'aucune correction.

1.1. LE RESULTAT DU CRP

Le résultat du CRP correspond à la différence entre les produits et les charges comptabilisés au cours de l'exercice.

1.2. LES RESULTATS DES CRA

Le résultat de chacun des CRA correspond à la différence entre les produits et les charges comptabilisés au cours de l'exercice. Cette différence doit être identique au solde du compte de liaison ouvert au titre de chaque CRA dans la comptabilité principale et dans la comptabilité annexe.

1.3. LES RESULTATS TOUTES ACTIVITES CONFONDUES

Le résultat de l'ensemble des activités de l'établissement à l'exception des activités relatives aux opérations pour compte de tiers retracées au compte 458, devant apparaître en une seule ligne au bilan, les résultats du CRP et des CRA font l'objet d'un cumul lors de l'élaboration de ce document.

Par analogie avec la constatation du résultat, le cumul ne donne lieu à aucune écriture effective entre, d'une part, le compte 12 et le compte de liaison ouverts dans la comptabilité principale et, d'autre part, les comptes de classes 6 et 7 et le compte de liaison ouverts dans les comptabilités annexes.

Cette opération est effectuée *de manière extra comptable* par le report au passif du bilan au poste « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » du montant total des résultats du CRP et des CRA. Le montant apparaissant à ce poste est justifié par un état détaillé récapitulant l'ensemble des résultats du CRP et des CRA.

Par conséquent, les soldes des différentes subdivisions du compte 45 « Comptes de liaison avec la comptabilité principale et les CRA », à l'exception du compte 458, qui n'apparaissent pas au bilan, après le cumul des résultats, ne font l'objet d'aucune reprise dans la gestion suivante ni dans la comptabilité principale, ni dans la comptabilité annexe.

Le résultat comptable cumulé est repris globalement en balance d'entrée au compte 12 « Résultat de l'exercice (excédent ou déficit) » ouvert dans la seule comptabilité principale.

Après l'opération de cumul, les résultats du CRP et des CRA sont chacun affectés selon les règles qui leur sont spécifiques et doivent jusqu'à leur affectation faire l'objet d'un suivi extra-comptable notamment, au moyen de l'état détaillé visé ci-dessus qui a été joint à l'appui du compte financier de l'exercice précédent pour justifier le montant apparaissant au passif du bilan au poste « Résultat de l'exercice » (excédent ou déficit).

2. AFFECTATION DES RESULTATS

Le résultat à affecter de chaque compte de résultat est la somme du résultat comptable de l'exercice et des reports à nouveau excédentaires ou déficitaires (éventuellement partiels pour certains CRPA) de ce compte de résultat. L'affectation de ces résultats donne lieu à délibération du conseil d'administration qui est exécutoire dès réception par le DARH.

2.1. AFFECTATION DU RESULTAT DU CRP

2.1.1. Affectation du résultat excédentaire

L'excédent est affecté :

- en couverture des déficits antérieurs (compte 119) ;
- en report à nouveau excédentaire (compte 110) ;
- à un compte de réserve destiné au financement de mesures d'investissement (compte 10682) ;
- à un compte de réserve de trésorerie (compte 10685).

2.1.2. Affectation du résultat déficitaire

Le déficit est couvert en priorité par le solde disponible au compte 110 et le reliquat est affecté en report à nouveau déficitaire (compte 119).

2.2. AFFECTATION DU RESULTAT DES CRA LETTRE A (DNA ET SIC)

Les modalités d'affectation des CRA lettre A sont identiques à celle du CRP.

2.3. AFFECTATION DU RESULTAT DES CRA AUTRES QUE LES CRA LETTRE A

2.3.1. Affectation du résultat excédentaire

L'excédent de chacun des CRA est affecté au cours de l'exercice suivant celui auquel il se rapporte :

- en priorité à l'apurement des déficits antérieurs (compte 119) ;
- en report à nouveau excédentaire (compte 110) ;
- à un compte de réserve destiné au financement de mesures d'investissement (compte 10682) ;
- à un compte de réserve de trésorerie (compte 10685) ;
- à un compte de réserve de compensation (compte 10686) ;
- à un compte d'excédent affecté à la compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements et installations de mise aux normes de sécurité (compte 10687).

L'affectation au compte 110 donne lieu à l'inscription d'une ligne budgétaire 002 « Report à nouveau excédentaire » en produits du CRA (cette ligne budgétaire n'entre pas dans le calcul de la CAF).

Concernant les CRA lettre E (EHPAD), le résultat excédentaire est affecté par sections tarifaires (hébergement, dépendance et soins).

2.3.2. Affectation du résultat déficitaire

Le déficit à affecter de chacun des CRA – déficit déterminé après prise en compte du solde antérieur du compte 110 - est couvert en priorité par reprise sur la réserve de compensation et, pour le surplus éventuel, inscrit en report à nouveau déficitaire (compte 119).

L'affectation au compte 119 donne lieu à l'inscription d'une ligne budgétaire 002 « Report à nouveau déficitaire » en produits du CRA (cette ligne budgétaire n'entre pas dans le calcul de la CAF ou, le cas échéant, de l'IAF). Toutefois, cette incorporation peut, dans certains cas, être étalée sur les trois exercices suivants.

ANNEXE : Liste des dépenses pouvant être réglées sans mandatement préalable

DÉPENSES CONCERNÉES	INSTRUCTIONS
Annuités de prêts CDC, CLF, CFF	81-171-A-M0-PR du 19-11-1981
Autres prêteurs	80-159-K1-M0 du 22-9-1980 85-030-K1-M0 du 6-3-1985 88-141-K1-M0 du 15-12-1988
Factures de téléphone	81-099-M0 du 2-7-1981 86-135-M0 du 28-10-1986
Factures d'électricité, de gaz	67-043-K1-M0 du 27-04-1967
Redevances d'affranchissement	85-091-M0 du 23-7-1985 92-110-M0 du 9-9-1992 (étendue de la procédure aux départements d'Outre-mer)
Quittances d'eau	81-157-K1-M0 du 20-10-1981