

LISTE DES COMPTES DU
PLAN
COMPTABLE
DES ÉTABLISSEMENTS
ET SERVICES
SOCIAUX
ET MÉDICO-SOCIAUX
PUBLICS



18^e édition
mise à jour
2018

INCLUS
dans cette édition
les principaux cadres
de l'EPRD

MODÈLES DE DOCUMENTS DE SYNTHÈSE
COMPTABLES, BUDGÉTAIRES ET FINANCIERS
D'UN ÉTABLISSEMENT SOCIAL OU MÉDICO-SOCIAL
avec annotations et compléments

LISTE DES COMPTES DU
PLAN
COMPTABLE
DES ÉTABLISSEMENTS
ET SERVICES
SOCIAUX
ET MÉDICO-SOCIAUX
PUBLICS

18^e édition
mise à jour **2018**

MODÈLES DE DOCUMENTS DE SYNTHÈSE
COMPTABLES, BUDGÉTAIRES ET FINANCIERS
D'UN ÉTABLISSEMENT SOCIAL OU MÉDICO-SOCIAL
avec annotations et compléments

2018

PRESSES DE L'ÉCOLE DES HAUTES ÉTUDES EN SANTÉ PUBLIQUE

*Édition préparée et annotée par Jean-Marc Le Roux,
enseignant en comptabilité, gestion budgétaire et financière
à l'École des hautes études en santé publique (EHESP).*

LE PHOTOCOPIAGE MET EN DANGER L'ÉQUILIBRE ÉCONOMIQUE DES CIRCUITS DU LIVRE.

Toute reproduction, même partielle, à usage collectif de cet ouvrage est strictement interdite sans autorisation de l'éditeur (loi du 11 mars 1957, code de la propriété intellectuelle du 1^{er} juillet 1992).

© 2018, Presses de l'EHESP – 2, avenue Gaston-Berger – CS 41119 – 35011 Rennes Cedex
www.presses.ehesp.fr
ISBN: 978-2-8109-0641-3

Sommaire

Introduction	7
Champ d'application	9
Liste des principaux sigles	10
Liste des modifications introduites par l'arrêté du 19 décembre 2017 (JO du 29 décembre 2017)	11
LISTE DES COMPTES DU PLAN COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX PUBLICS	15
Légende	16
■ Classe 1 - Comptes de capitaux	17
■ Classe 2 - Comptes d'immobilisations	20
■ Classe 3 - Comptes de stocks et en-cours	24
■ Classe 4 - Comptes de tiers	25
■ Classe 5 - Comptes financiers	30
■ Classe 6 - Comptes de charges	31
■ Classe 7 - Comptes de produits	37
MODÈLES DES DOCUMENTS DE SYNTHÈSE COMPTABLES, BUDGÉTAIRES ET FINANCIERS D'UN ÉTABLISSEMENT SOCIAL OU MÉDICO-SOCIAL PUBLIC	43
Documents comptables	45
• Modèle de bilan comptable	46
• Modèle de compte de résultat	48
• Documents et enregistrement comptables : fiche pratique	50
Cadre du budget	51
• Présentation, niveaux de vote et approbation	52
• Section d'exploitation	53
• Section d'investissement	58
• Tableau de calcul des tarifs	60
• Tableau de détermination et d'affectation des résultats	61
État prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD)	63
• Cadre type d'EPRD synthétique	65
• Compte de résultat prévisionnel principal ou annexe	66
• Tableau de détermination et d'affectation de la capacité d'autofinancement (CAF)	71
• Tableau de financement prévisionnel	72
• Modèle de compte de résultat prévisionnel (CRP)	73
• Plan global de financement pluriannuel (PGFP)	75
• Affectation des résultats excédentaires	79

Documents financiers	81
• Diagnostic financier : Fiche pratique	83
• Bilan financier d'un établissement social ou médico-social	84
• Ratios et indicateurs d'analyse financière	86
• Plan pluriannuel de financement ou plan global de financement pluriannuel (PGFP) : Fiche pratique	87
• Plan pluriannuel de financement d'un établissement social ou médico-social hors champ EPRD	88
• Tableau des surcoûts d'exploitation hors champ EPRD	90
• Tableau indicatif des durées et taux d'amortissement	91

Introduction

La liste des comptes applicable aux établissements et services sociaux et médico-sociaux publics, a été publiée par l'arrêté du 19 décembre 2017 (JO du 29 décembre 2017). Elle entre en application au 1^{er} janvier 2018. La 18^e édition de ce plan comptable comporte les modifications figurant page 11.

La mise à jour de la nomenclature 2018 est marquée par une simplification de la codification des comptes 73 Produits de la tarification qui avaient subi d'importantes évolutions au cours des dernières années. Le niveau de détail parfois excessif de cette subdivision de comptes pouvait nuire à la bonne information comptable et se traduire par un repérage difficile des comptes par grande nature de produits. Ces simplifications devraient apporter une plus grande fiabilité dans l'enregistrement des opérations et adapter au mieux la nomenclature aux réformes des modes de tarification en cours dans les EHPAD et les établissements du secteur du handicap.

Les comptes de classe 1 subissent également des changements notables liés à l'assouplissement des règles d'affectation des résultats des EHPAD et établissements sous CPOM. Le traitement plus global des résultats de ces catégories d'établissements se traduit par la suppression ou le regroupement de certains comptes de réserves ou de reports à nouveau.

La nomenclature des comptes se présente comme chaque année sous la forme d'une seule et même liste développée de comptes. Elle est applicable à tous les établissements et services sociaux et médico-sociaux, quelles que soient leur activité et leur taille.

Le cadre comptable de l'instruction M22⁽¹⁾ s'applique aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux. Des précisions sur le champ d'application sont apportées page 9.

Les comptes spécifiques à certaines activités ou catégories d'établissements font l'objet d'une identification particulière. Il en est ainsi des comptes réservés aux activités de production et de commercialisation qui concernent notamment les établissements et services d'aide par le travail (ESAT), de même que certains comptes induits par les règles de présentation du budget par sections tarifaires des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes (EHPAD). Les subdivisions de comptes à ouvrir dans les établissements en EPRD et celles à n'ouvrir que dans les structures en budget classique, sont repérées par un surlignage distinct.

La deuxième partie du fascicule comprend les principaux modèles de documents de synthèse comptables, budgétaires et financiers adaptés à un établissement ou à un service social ou médico-social. Pour faciliter leur consultation et leur compréhension, des annotations et indications pratiques complètent certains documents.

Le fascicule comporte désormais une partie consacrée à la présentation des principaux cadres de l'État prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD) publiés par arrêtés du 27 décembre 2016 (JO du 30 décembre 2016⁽²⁾). Les états de l'EPRD, appelés à se généraliser dans les prochaines années, complètent les documents annotés de la deuxième partie du fascicule. Ce nouveau cadre de présentation du budget est applicable depuis 2017 aux EHPAD ainsi qu'aux établissements signataires d'un contrat pluriannuel d'objectifs et de

(1) L'instruction budgétaire et comptable M22 applicable aux établissements et services sociaux et médico-sociaux publics a été publiée par arrêté du 10 novembre 2008.

(2) En application du décret n° 2016-1815 du 21 décembre 2016 (JO du 23 décembre 2016) modifiant les dispositions financières applicables aux ESMS.

moyens (CPOM) à compter de cette même année. L'EPRD se substituera progressivement au cadre budgétaire classique au rythme de la mise en œuvre des CPOM. Dans un même établissement public, l'EPRD s'applique à tous les services sociaux et médico-sociaux. Les établissements autres qu'EHPAD ou non signataires d'un CPOM, relevant notamment du champ de l'enfance ou de l'exclusion sociale, continuent d'utiliser les cadres budgétaires historiques qui demeurent dans ce fascicule.

La nomenclature des comptes, les cadres et documents de synthèse comptables budgétaires et financiers traduisent les évolutions touchant aux modes de tarification, de gouvernance et de pilotage du secteur. L'année 2017 a été marquée par la mise en œuvre de nouvelles règles de tarification⁽³⁾ et d'un nouveau cadre de présentation du budget des EHPAD plus particulièrement. La réforme importante pilotée par la direction générale de la cohésion sociale (DGCS), dans le cadre du groupe de travail SERAFIN-PH⁽⁴⁾, se poursuit en 2018, et conduira à une évolution des modèles de tarification des établissements du secteur du handicap.

L'édition 2018 intègre ces évolutions majeures et présente de manière synthétique les cadres essentiels qui les accompagnent. De nouveaux services pourront être proposés en complément de ce fascicule pour accompagner ces évolutions.

Bonne consultation,

Jean-Marc Le Roux

(3) Décret n° 2016-1814 du 21 décembre 2016 (JO du 23 décembre 2016) relatif aux principes généraux de la tarification, au forfait global de soins, au forfait global dépendance et aux tarifs journaliers des EHPAD.

(4) Réforme de la tarification des établissements et services sociaux et médico-sociaux accueillant des personnes en situation de handicap.

Liste des modifications introduites par l'arrêté du 19 décembre 2017 (JO du 29 décembre 2017)

L'arrêté apporte les modifications qui suivent en application de l'article R.314-5 du Code de l'action sociale et des familles (CASF). Afin de faciliter les mises à jour de la nomenclature, le classement qui suit reprend les comptes créés, les comptes modifiés dans leur intitulé ou parfois leur codification, ainsi que les comptes supprimés.

Comptes créés

1068634	EHPAD sous CPOM – CRA
1068734	EHPAD sous CPOM – CRA
1101	Services relevant de l'article R.314-74 du CASF
11034	EHPAD sous CPOM – CRA
11934	EHPAD sous CPOM – CRA
731113	Accueil de jour non rattaché à un EHPAD ou une PUV en tarification ternaire
7311131	Forfait global hors crédits de prise en charge des frais de transport
7311132	Forfait de prise en charge des frais de transport
731214	MAS
731215	FAM et SAMSAH
7312151	Forfait global (hors crédits de prise en charge des frais de transport en accueil de jour – FAM)
7312152	Forfait de prise en charge des frais de transport en accueil de jour (FAM uniquement)
731216	ESAT
7351124	Unité d'hébergement renforcé
7351125	Forfait transport mentionné à l'article R.314-207 du CASF
7351128	Autres financements complémentaires
7352121	Hébergement permanent des résidents
7352122	Financements complémentaires
7352211	Accueil avec hébergement
73522111	Part afférente à l'hébergement
73522112	Part afférente à la dépendance
7352212	Accueil sans hébergement
735228	Autres tarifs journaliers
7352281	Part afférente à l'hébergement
7352282	Part afférente à la dépendance
735311	Tarifs journaliers relatifs au socle de prestations
735318	Autres prestations d'hébergement
735341	Tarifs journaliers relatifs aux soins des résidents non affiliés à un régime obligatoire de base de la Sécurité sociale
735348	Autres prestations

Comptes modifiés

10682	Réserves affectées à l'investissement
106860	Activité principale
106868	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
1068631	EHPAD en attente de CPOM - Hébergement
1068632	EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins

106870	Activité principale
1068731	EHPAD en attente de CPOM – Hébergement
1068732	EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins
106878	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
1100	Activité principale
11031	EHPAD en attente de CPOM – Hébergement
11032	EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins
1108	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
1118	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
11410	Activité principale
11418	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
1190	Activité principale
11931	EHPAD en attente de CPOM – Hébergement
11932	EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins
1198	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
398	Dépréciation des stocks des budgets annexes et comptes de résultat annexes
45	Comptes de liaison entre la comptabilité principale et les comptabilités annexes
456	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
4568	Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF
602261	Protections, produits absorbants
6032261	Protections, produits absorbants
606261	Protections, produits absorbants
73111	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune) ou forfait global
73121	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune) ou forfait global
731213	ESSMS relevant du 2° du I de l'article L.312-1 du CASF
7321	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune)
73311	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune) ou forfait global
73321	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune)
733211	FAM et SAMSAH
733231	FAM et SAMSAH
73331	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune)
735	Produits des EHPAD et des petites unités de vie (PUV) en tarification ternaire – secteur des personnes âgées
73511	Forfait global relatif aux soins et quote-part de dotation globalisée commune
735111	Hébergement permanent des résidents affiliés à un régime obligatoire de la Sécurité sociale
735112	Financements complémentaires
7351121	Accueil temporaire avec hébergement
7351122	Accueil temporaire sans hébergement
7351123	Pôle d'activités et de soins adaptés
73521	Dotation globale (y compris quote-part de dotation globalisée commune) ou forfait global
73522	Tarifs journaliers
735221	Tarification de l'accueil temporaire
73532	Part afférente à la dépendance

Comptes supprimés

1064 Réserves des plus-values nettes.

- *Le compte 10682 se substitue désormais au c/1064 pour comptabiliser les plus-values de cessions d'éléments d'actif.*

106862 Unité de long séjour

1068633 EHPAD section tarifaire soins

1068661 Maison de retraite

1068664 SSIAD

1068668 Autres services

106872 Unité de long séjour

1068733 EHPAD section tarifaire soins

1068761 Maison de retraite

1068764 SSIAD

1068768 Autres services

1102 Unité de long séjour

11033 EHPAD section tarifaire soins

11061 Maisons de retraite

11064 SSIAD

11068 Autres services

1112 Unité de long séjour

1113 EHPAD

11131 EHPAD section tarifaire hébergement

11132 EHPAD section tarifaire dépendance

11133 EHPAD section tarifaire soins

11161 Maison de retraite

11164 SSIAD

11168 Autres services

11412 Unité de long séjour

114161 Maisons de retraite

114164 SSIAD

114168 Autres services

1192 Unité de long séjour

11933 EHPAD – section tarifaire soins

11961 Maison de retraite

11964 SSIAD

11968 Autres services

452 Unités de long séjour

4561 Maisons de retraite

4564 SSIADPA

731111 Quote-part de la dotation globalisée commune des ESSMS sous CPOM

7311111 SSIAD

7311118 Autres ESSMS

73112 Forfait global

731211 Quote-part de la dotation globalisée commune des ESSMS sous CPOM

7312111 SSIAD

7312112 ESSMS relevant du 2° du I de l'article L.312-1 du CASF

7312114 MAS

7312116 Quote-part de la dotation globale commune des ESMS sous CPOM – ESAT

7312115 FAM

7312118 Autres ESSMS

73123	Forfait global
731231	FAM
7312311	Forfait global hors crédits de prise en charge des frais de transport en accueil de jour
7312312	Forfait de prise en charge des frais de transport en accueil de jour
731238	Autres ESSMS
73124	Tarification forfaitaire à l'acte
7331111	SAAD
7331118	Autres ESSMS
73312	Forfait global
7332111	FAM
7332118	Autres ESSMS
733311	Quote-part de la dotation globalisée commune des ESSMS sous CPOM
733318	Autres ESSMS
7351111	Accueil avec hébergement
7351112	Accueil sans hébergement
735113	Tarification hors forfait journalier relatif aux frais de transport en accueil de jour
735114	Part forfait journalier relatif aux frais de transport en accueil de jour (art. R.314-162-I 2° du CASF)
73512	Tarification des soins
735121	Accueil temporaire
7351211	Accueil avec hébergement
7351212	Accueil sans hébergement
735122	Forfaits plan Alzheimer
7351221	Part afférente à la section hébergement
7351222	Part afférente à la section dépendance
7351223	Part afférente à la section soins
735123	Tarification hors forfait journalier relatif aux frais de transport en accueil de jour
735124	Part forfait journalier relatif aux frais de transport en accueil de jour (art. R.314-162-I 2° du CASF)
735222	Part afférente à la dépendance
73523	Tarification de l'accueil temporaire
735231	Accueil avec hébergement
7352311	Part afférente à l'hébergement
7352312	Part afférente à la dépendance
735232	Accueil sans hébergement
7352321	Part afférente à l'hébergement
7352322	Part afférente à la dépendance
73533	Part afférente à la dépendance (en fonction des ressources)
7353521	Part afférente à l'hébergement
7353522	Part afférente à la dépendance

1 COMPTES DE CAPITAUX

10 Apports, dotations et réserves	TF/SI
102 Apports	TF/SI
1021 Dotation	TF/SI
1022 Compléments de dotation – État	TF/SI
10222 Fonds de compensation de la TVA (FCTVA) ⁽¹⁾	TF/SI
10228 Autres compléments de dotation – État	TF/SI
1023 Compléments de dotation – Organismes autres que l'État	TF/SI
1025 Dons et legs en capital	TF/SI
103 Plan de relance (FCTVA)	TF/SI
106 Réserves	SI/R
1068 Autres réserves	SI/R
10682 Réserves affectées à l'investissement	SI/R
10685 Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (réserve de trésorerie)	
10686 Réserve de compensation des déficits	
106860 Activité principale	
106861 Services relevant de l'article R.314-74 du CASF	
106863 EHPAD	
1068631 EHPAD en attente de CPOM – Hébergement	
1068632 EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins	
1068634 EHPAD sous CPOM – CRA	
106868 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF	
10687 Réserve de compensation des charges d'amortissement	
106870 Activité principale	
106873 EHPAD	
1068731 en attente de CPOM – Hébergement	
1068732 EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins	
1068734 EHPAD sous CPOM – CRA	
106878 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF	
11 Report à nouveau (solde créditeur ou débiteur)	
110 Report à nouveau (solde créditeur)	
1100 Activité principale	
1101 Services relevant de l'article R.314-74 du CASF	
1103 EHPAD	
11031 EHPAD en attente de CPOM – Hébergement	
11032 EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins	
11034 EHPAD sous CPOM – CRA	
1108 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF	
111 Excédent affecté à des mesures d'exploitation non reproductibles	
1110 Budget général	
1111 Services relevant de l'article R.314-74 du CASF	
1118 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF	
114 Dépenses refusées par l'autorité de tarification	
1141 Dépenses refusées par l'autorité de tarification en application de l'article R.314-52 du CASF	
11410 Activité principale	
11413 EHPAD	
114131 EHPAD section tarifaire hébergement	
114132 EHPAD section tarifaire dépendance	
114133 EHPAD section tarifaire soins	
11418 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF	

(1) Ne concerne que les budgets annexes sociaux et médico-sociaux des collectivités et établissements publics locaux éligibles au FCTVA.

- 116 Dépenses non opposables aux tiers financeurs
 - 1161 Amortissements comptables excédentaires différés
 - 1163 Autres droits acquis par les salariés non provisionnés en application du 3° de l'article R.314-45 du CASF
- 119 Report à nouveau (solde débiteur)
 - 1190 Activité principale
 - 1191 Services relevant de l'article R.314-74 du CASF
- 1193 EHPAD
 - 11931 EHPAD en attente de CPOM – Hébergement
 - 11932 EHPAD en attente de CPOM – Dépendance et soins
 - 11934 EHPAD sous CPOM – CRA
- 1198 Autres activités relevant de l'article L.312-1 du CASF

12 Résultat de l'exercice (excédent ou déficit)

13 Subventions d'investissement	TF/SI
131 Subventions d'équipement transférables.....	TF/SI
1311 État.....	TF/SI
1312 Collectivités et établissements publics.....	TF/SI
1318 Autres subventions d'équipement transférables.....	TF/SI
13181 Versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage.....	TF/SI
13188 Autres subventions.....	TF/SI
139 Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat.....	SI/E
1391 État.....	SI/E
1392 Collectivités et établissements publics.....	SI/E
1398 Autres subventions inscrites au compte de résultat.....	SI/E
13981 Produits des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage.....	SI/E
13988 Autres subventions.....	SI/E

14 Provisions réglementées..... **TF/SI**

141 Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement (BFR)	
1411 Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR – Dotation par recours à l'emprunt	
1412 Provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du BFR – Dotation par financement de l'autorité de tarification	
142 Provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations.....	SI/E/R
145 Amortissements dérogatoires.....	SI/E/R
148 Autres provisions réglementées.....	SI/E/R

15 Provisions..... **SI**

151 Provisions pour risques.....	SI/E/R
1511 Provisions pour litiges.....	SI/E/R
1515 Provisions pour perte de change.....	SI/E/R
1518 Autres provisions pour risques.....	SI/E/R
152 Provisions pour risques et charges sur emprunts.....	SI/E/R
157 Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices.....	SI/E/R
1572 Provisions pour gros entretiens ou grandes révisions (PGE).....	SI/E/R
158 Autres provisions pour charges.....	SI/E/R
1581 Provisions pour rémunération des personnes handicapées.....	SI/E/R
1582 Provisions pour charges sociales et fiscales sur congés à payer ⁽²⁾	SI/E/R
1588 Autres provisions pour charges.....	SI/E/R

(2) Suppression en 2019.

2 COMPTES D'IMMOBILISATIONS

20 Immobilisations incorporelles	TF/SI
201 Frais d'établissement	TF/SI
2011 Frais de constitution	TF/SI
2012 Frais de réorganisation	TF/SI
2013 Frais d'évaluation	TF/SI
203 Frais d'études, de recherche et de développement, et frais d'insertion	TF/SI
2031 Frais d'études	TF/SI
2032 Frais de recherche et de développement	TF/SI
2033 Frais d'insertion	TF/SI
204 Contribution aux investissements communs des groupements hospitaliers de territoire (GHT)	TF/SI
205 Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires	TF/SI
208 Autres immobilisations incorporelles	TF/SI
21 Immobilisations corporelles	TF/SI
211 Terrains	TF/SI
212 Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure	TF/SI
213 Constructions sur sol propre	TF/SI
2131 Bâtiments	TF/SI
2135 Installations générales – Agencements – Aménagements des constructions (IGAAC)	TF/SI
214 Constructions sur sol d'autrui	TF/SI
2141 Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics	TF/SI
2145 Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements	TF/SI
215 Installations, matériel et outillage techniques	TF/SI
2151 Installations complexes spécialisées	TF/SI
2153 Installations à caractère spécifique	TF/SI
2154 Matériel et outillage	TF/SI
216 Collections – Œuvres d'art	TF/SI
218 Autres immobilisations corporelles	TF/SI
2181 Installations générales, agencements, aménagements divers	TF/SI
2182 Matériel de transport	TF/SI
2183 Matériel de bureau et matériel informatique	TF/SI
2184 Mobilier	TF/SI
2185 Cheptel	TF/SI
2188 Autres immobilisations corporelles	TF/SI
22 Immobilisations reçues en affectation	TF/SI
221 Terrains	TF/SI
222 Agencements et aménagements de terrain, plantations à demeure	TF/SI
223 Constructions sur sol propre	TF/SI
2231 Bâtiments	TF/SI
2235 Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC)	TF/SI
224 Constructions sur sol d'autrui	TF/SI
2241 Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics	TF/SI
2245 Constructions sur sol d'autrui, installations générales, agencements, aménagements	TF/SI
225 Installations, matériel et outillage techniques	TF/SI
2251 Installations complexes spécialisées	TF/SI
2253 Installations à caractère spécifique	TF/SI
2254 Matériel et outillage	TF/SI
226 Collections – Œuvres d'art	TF/SI

228	Autres immobilisations corporelles.....	TF/SI
2281	Installations générales, agencements et aménagements divers.....	TF/SI
2282	Matériel de transport.....	TF/SI
2283	Matériel de bureau et matériel informatique.....	TF/SI
2284	Mobilier.....	
2285	Cheptel.....	
2288	Autres immobilisations corporelles.....	TF/SI
229	Droits de l'affectant.....	TF/SI
23	Immobilisations en cours.....	TF/SI
231	Immobilisations corporelles en cours.....	TF/SI
2312	Terrains, agencements et aménagements de terrains.....	TF/SI
2313	Constructions sur sol propre.....	TF/SI
2314	Constructions sur sol d'autrui.....	TF/SI
2315	Installations, matériel et outillage techniques.....	TF/SI
2318	Autres immobilisations corporelles.....	TF/SI
232	Immobilisations incorporelles en cours.....	TF/SI
235	Immobilisations en cours – Part investissement PPP (Partenariat Public Privé).....	TF/SI
237	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations incorporelles.....	TF/SI
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles ..	TF/SI
24	Immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition.....	TF/SI
26	Participations et créances rattachées à des participations.....	TF/SI
27	Autres immobilisations financières.....	TF/SI
271	Titres immobilisés (droit de propriété).....	TF/SI
272	Titres immobilisés (droit de créance).....	TF/SI
273	Comptes de placement (long terme)	
2731	Comptes de placements rémunérés.....	
274	Prêts.....	TF/SI
275	Dépôts et cautionnements versés.....	TF/SI
276	Autres créances immobilisées.....	TF/SI
2761	Créances diverses.....	TF/SI
2768	Intérêts courus.....	TF/SI
28	Amortissements des immobilisations.....	SI/R
280	Amortissements des immobilisations incorporelles.....	SI/R
2801	Frais d'établissement.....	SI/R
28011	Frais de constitution.....	SI/R
28012	Frais de réorganisation.....	SI/R
28013	Frais d'évaluation.....	SI/R
2803	Frais d'études, de recherche et de développement, et frais d'insertion.....	SI/R
28031	Frais d'études.....	SI/R
28032	Frais de recherche et de développement.....	SI/R
28033	Frais d'insertion.....	SI/R
2804	Contribution aux investissements communs des groupements hospitaliers de territoire (GHT).....	SI/R
2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.....	SI/R
2808	Autres immobilisations incorporelles.....	SI/R
281	Amortissements des immobilisations corporelles.....	SI/R
2811	Terrains de gisement.....	SI/R
2812	Agencements et aménagements des terrains, plantations à demeure.....	SI/R
2813	Constructions sur sol propre.....	SI/R
28131	Bâtiments.....	SI/R
28135	Installations générales, agencements, aménagements des constructions (IGAAC).....	SI/R
2814	Constructions sur sol d'autrui.....	SI/R
28141	Constructions sur sol d'autrui, bâtiments publics.....	SI/R

Modèles des documents de synthèse comptables, budgétaires et financiers d'un établissement social ou médico-social public

Annotations et compléments : Jean-Marc Le Roux

DOCUMENTS COMPTABLES	45
Modèle de bilan comptable	46
Modèle de compte de résultat	48
Documents et enregistrement comptables : fiche pratique	50
CADRE DU BUDGET	51
Présentation, niveaux de vote et approbation	52
Section d'exploitation	53
Section d'investissement	58
Tableau de calcul des tarifs	60
Tableau de détermination et d'affectation des résultats	61
ÉTAT PRÉVISIONNEL DES RECETTES ET DES DÉPENSES (EPRD)	63
Cadre type d'EPRD synthétique	65
Compte de résultat prévisionnel principal ou annexe	66
Tableau de détermination et d'affectation de la capacité d'autofinancement (CAF)	71
Tableau de financement prévisionnel	72
Modèle de compte de résultat prévisionnel (CRP)	73
Plan global de financement pluriannuel (PGFP)	75
Affectation des résultats excédentaires	79
DOCUMENTS FINANCIERS	81
Diagnostic financier : fiche pratique	83
Bilan financier d'un établissement social ou médico-social	84
Ratios et indicateurs d'analyse financière	86
Plan pluriannuel de financement ou plan global de financement pluriannuel (PGFP) : Fiche pratique	87
Plan pluriannuel de financement d'un établissement social ou médico-social hors champ EPRD	88
Tableau des surcoûts d'exploitation hors champ EPRD	90
Tableau indicatif des durées et taux d'amortissement	91

Tous les documents annexés sont conformes aux modèles réglementaires.

MODÈLE DE BILAN COMPTABLE

ACTIF	BRUT	AMORTISSEMENT ET DÉPRÉCIATIONS
ACTIF IMMOBILISÉ		
Immobilisations incorporelles		
• Frais d'établissement.....	201	2801
• Frais d'études, de recherche et de développement.....	203	2803
• Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires.....	205	2805, 2905
• Autres immobilisations incorporelles.....	208	2808, 2908
Immobilisations corporelles		
• Terrains.....	211, 212	2811, 2812, 291, 293
• Constructions.....	213, 214	2813, 2814
• Installations, matériel et outillage techniques.....	215	2815
• Collections, œuvres d'art; autres immobilisations corporelles	216, 218	2816, 2818
• Immobilisations reçues en affectation.....	22	282, 292
• Immobilisations corporelles en cours.....	231	293
• Immobilisations incorporelles en cours.....	232	
• Avances et acomptes versés sur commandes.....		
– d'immobilisations incorporelles.....	237	
– d'immobilisations corporelles.....	238	
• Immobilisations affectées, concédées ou mises à disposition	24	
Immobilisations financières		
• Participations et créances rattachées à des participations..	26	296
• Titres immobilisés.....	271, 272	297
• Prêts.....	274	297
• Autres.....	275, 276	297
TOTAL I		
ACTIF CIRCULANT		
Stocks et en-cours		
• Matières premières.....	31	391
• Autres approvisionnements.....	32	392
• En-cours de production de biens.....	33	393
• Produits.....	35	395
• Marchandises.....	37	397
• Autres stocks.....	38	398
Créances d'exploitation		
• Usagers.....	4111, 4121	491
.....	4141, 418	
• Caisse pivot.....	4112, 4122	
• Autres tiers payants.....	4113 à 4116	
.....	4123 à 4126	
.....	4143 à 4146	
.....	415	
• Créances irrécouvrables admises en non-valeur.....	416	
• Autres.....	409, 4387, 4456	492
.....	4452, 4458D, 4487	
• Créances diverses		
• Avances de frais relatifs à la gestion des biens des malades protégés.....	46343	
• Autres.....	429, 443D	496
.....	4588D, 461, 462	
.....	4672, 4684, 4687	
Valeurs mobilières de placement		
• Disponibilités.....	50	59
.....	51 (sauf 519)	
.....	54	
Comptes de régularisation		
• Charges constatées d'avance.....	486	
TOTAL II		
• Charges à répartir sur plusieurs exercices.....	481	
• Primes de remboursement des obligations.....	169	
• Dépenses à classer ou à régulariser.....	472, 478D	
• Écarts de conversion Actif.....	476	
TOTAL III		
TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)		

ÉTAT PRÉVISIONNEL DES RECETTES ET DES DÉPENSES (EPRD)

Cadres conformes à l'arrêté du 27 décembre 2016 (JO du 30 décembre 2016)

CHAMP D'APPLICATION

Les documents présentés dans les pages qui suivent correspondent aux principaux cadres de l'EPRD qui s'applique aux EHPAD ou aux ESMS ayant signé un contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM), en application de l'article 75 de la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la Sécurité sociale (LFSS) pour 2016.

Ce cadre peut intégrer **tous les services et activités sociales et médico-sociales** gérés par un même établissement public, quels que soient leur mode de tarification. Un même EPRD peut présenter, le cas échéant, des comptes de résultat prévisionnels en équilibre strict conformément aux règles budgétaires en vigueur, et des comptes de résultat prévisionnels non soumis à l'équilibre strict.

ÉTAT PRÉVISIONNEL DES RECETTES ET DES DÉPENSES (EPRD)

Le cadre type de l'EPRD synthétique est présenté page suivante. Il s'articule autour des quatre composantes qui suivent. Leur enchaînement logique permet de lire aisément l'impact des prévisions d'exploitation et d'investissement sur la situation financière de l'établissement.

① Le compte de résultat prévisionnel consolidé : CRP + CRPA

Les comptes de résultat prévisionnels se distinguent des actuelles sections d'exploitation par le fait qu'ils peuvent faire apparaître, dès le budget, un résultat prévisionnel (excédentaire ou déficitaire). Les modes de tarification dits « à la ressource » qui s'appliquent à certaines catégories d'établissements ou services (exemple du forfait global « soins » des EHPAD) inversent la logique actuelle d'équilibre des budgets d'exploitation. Les produits de certains services peuvent être fixés et notifiés par arrêtés ou règles de calcul et non plus en fonction des charges corrigées des incorporations de résultats antérieurs et des recettes en atténuation. Le budget des services dont les produits ne découlent plus directement des charges peut ainsi faire apparaître un **résultat prévisionnel** dès sa présentation. Il donne lieu au premier modèle de CRP. Dès lors que subsistent aussi des activités ou services toujours soumis au strict équilibre après incorporation de résultats antérieurs, un second modèle de CRP est prévu dans une forme assez proche de celle des actuelles sections d'exploitation. Un même EPRD peut ainsi comporter deux types de CRP.

② Le tableau de détermination de la capacité d'autofinancement (CAF)

Le résultat comptable est calculé en intégrant certaines charges qui ne donnent pas lieu à décaissement : dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations en particulier. Il intègre également des produits qui ne donnent pas lieu à encaissement : les reprises sur provisions et sur dépréciations notamment. Afin de faire ressortir la trésorerie nette que génère l'activité normale de l'établissement, il convient de neutraliser ces flux internes. On obtient alors la **CAF prévisionnelle** calculée par la méthode dite « additive » qui part du résultat comptable tous CRP confondus corrigé de toutes les charges « non décaissables » et de tous les produits « non encaissables ». La CAF indique le potentiel de l'établissement à financer son cycle d'investissement avant tout recours à des financements extérieurs. Cette CAF, toujours globale, doit être calculée tous CRP confondus. Pour les services rattachés à des collectivités, CCAS ou établissement public de santé EPS, la contribution de chaque CRP à la CAF globale est également calculée.

③ Le tableau de financement

Il représente le budget annuel du cycle d'investissement de l'établissement dont la première source de financement est précisément constituée par la CAF, point d'entrée de ce tableau. Les emplois comprennent plus particulièrement les acquisitions d'immobilisations et le remboursement du capital des emprunts. Les apports, subventions, emprunts ou cessions d'immobilisations y figurent en ressources en complément de la CAF. Le tableau de financement peut ne pas présenter un strict équilibre emplois-ressources. Il se soldera suivant le cas, par un **apport ou un prélèvement sur le fonds de roulement** de l'établissement.

④ Les variations du fonds de roulement

L'apport ou le prélèvement sur le fonds de roulement net global (FRNG) doivent garantir de bons équilibres financiers fondamentaux de l'établissement. La dernière partie de l'EPRD permet d'apprécier ces équilibres. Le montant du fonds de roulement prévisionnel devra tenir compte du niveau de besoin en fonds de roulement à financer, des projets d'acquisitions futures, et d'un niveau de trésorerie de sécurité.

Le modèle d'EPRD synthétique est présenté page suivante. Du résultat comptable à la variation du fonds de roulement et de la trésorerie en passant par la CAF, on y repère le « **fil conducteur idéal** » de l'EPRD. Il donne une vision financière complète des prévisions de l'établissement.

CADRE TYPE D'EPDR SYNTHÉTIQUE

1 COMPTE(S) DE RÉSULTAT(S) PRÉVISIONNELS CONSOLIDÉS (CRPP + CRPA)

	CHARGES	PRODUITS	
Groupe 1 : Charges afférentes à l'exploitation courante			Groupe 1 : Produits de la tarification et assimilés
Groupe 2 : Charges afférentes au personnel			Groupe 2 : Autres produits relatifs à l'exploitation
Groupe 3 : Charges afférentes à la structure			Groupe 3 : Produits financiers, produits exceptionnels et produits non encaissables
TOTAL DES CHARGES			TOTAL DES PRODUITS
RÉSULTAT COMPTABLE PRÉVISIONNEL EXCÉDENTAIRE			RÉSULTAT COMPTABLE PRÉVISIONNEL DÉFICITAIRE
TOTAL ÉQUILIBRÉ DU COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL			TOTAL ÉQUILIBRÉ DU COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL

« fil conducteur idéal »
de l'EPDR

2 TABLEAU DE PASSAGE DU RÉSULTAT PRÉVISIONNEL À LA CAF PRÉVISIONNELLE

RÉSULTAT PRÉVISIONNEL (EXCÉDENT)			RÉSULTAT PRÉVISIONNEL (DÉFICIT)
Valeur comptable des éléments d'actif cédés (c/675)			Produits des cessions d'éléments d'actif (c/775)
Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (c/68)			Quote-part des subventions virée au résultat (c/777)
			Reprise sur dépréciations et provisions (c/78)
SOUS-TOTAL 1			SOUS-TOTAL 2
CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT (si 1-2>0)			INSUFFISANCE D'AUTOFINANCEMENT (si 1-2<0)
Taux de CAF en % des produits			

Résultats comptables hors reports à nouveau

3 TABLEAU DE FINANCEMENT PRÉVISIONNEL

INSUFFISANCE D'AUTOFINANCEMENT PRÉVISIONNELLE			CAPACITÉ D'AUTOFINANCEMENT PRÉVISIONNELLE
Remboursement des dettes financières			Emprunts
Immobilisations			Apports, Dotations et subventions
Autres emplois			Autres (dont produits de cession)
TOTAL DES EMPLOIS			TOTAL DES RESSOURCES
APPORT AU FONDS DE ROULEMENT			PRÉLÈVEMENT SUR LE FONDS DE ROULEMENT
TOTAL ÉQUILIBRÉ DU TABLEAU DE FINANCEMENT			TOTAL ÉQUILIBRÉ DU TABLEAU DE FINANCEMENT

4 FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL PRÉVISIONNEL (FRNG)

FRNG estimé au 1 ^{er} janvier	
Variation du fonds de roulement : Apport ou (Prélèvement)	
FRNG prévisionnel au 31 décembre	

S'assurer d'un montant égal ou supérieur au besoin en fonds de roulement prévisionnel

BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT (BFR) PRÉVISIONNEL

BFR estimé au 1 ^{er} janvier	
Variation des postes de valeur d'exploitation (+) sur l'exercice n	
Variation des postes de dettes d'exploitation (-) sur l'exercice	
BFR (ou EFE signe « - ») prévisionnel au 31 décembre	
Trésorerie prévisionnelle	

COMPTE DE RÉSULTAT PRÉVISIONNEL PRINCIPAL OU ANNEXE

CHARGES

GROUPE I : Charges afférentes à l'exploitation courante	Réel n - 2	Anticipé ou réel n - 1	Exercice n
--	---------------	------------------------------	---------------

ACHATS

601/602	Achats stockés et variation des stocks		
603			
606	Achats non stockés de matières et fournitures	Montant estimé de fin d'année n-1 si présentation du budget au 31 octobre n-1	
607	Achats de marchandises		
709	Rabais, remises, ristournes accordés par l'établissement		
713	Variation des stocks, en cours de production, produits (en dépenses)		

SERVICES EXTÉRIEURS

6111	Sous-traitance : prestations à caractère médical		
6112	Sous-traitance : prestations à caractère médico-social		
6118	Sous-traitance : autres prestations de service		

AUTRES SERVICES EXTÉRIEURS

624	Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel (<i>autres que c/6242</i>)		
6242	Transports d'usagers		
625	Déplacements, missions et réceptions		
626	Frais postaux et frais de télécommunications		
6281	Prestations de blanchissage à l'extérieur		
6282	Prestations d'alimentation à l'extérieur		
6283	Prestations de nettoyage à l'extérieur		
6284	Prestations d'informatique à l'extérieur		
6287/ 6288	Divers - Remboursements de frais et autres		

TOTAL GROUPE I			
-----------------------	--	--	--

GROUPE II : Charges afférentes au personnel	Réel n - 2	Anticipé ou réel n - 1	Exercice n
--	---------------	------------------------------	---------------

621	Personnel extérieur à l'établissement		
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires		
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts)		
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes)		
641	Rémunérations du personnel non médical		
642	Rémunérations du personnel médical		
643	Rémunération du personnel handicapé		
645	Charges de Sécurité sociale et de prévoyance		
646	Personnes handicapées		
647	Autres charges sociales		
648	Autres charges de personnel		

TOTAL GROUPE II			
------------------------	--	--	--

BILAN FINANCIER D'UN ÉTABLISSEMENT SOCIAL OU MÉDICO-SOCIAL
(dernière mise à jour : arrêté du 27 décembre 2016)

BIENS	n-2	n-1	n
Biens stables Immobilisations incorporelles nettes Immobilisations corporelles brutes - Terrains - Agencements de terrains - Constructions - Installations, matériels techniques et outillages - Autres immobilisations corporelles Immobilisations corporelles et incorporelles en cours Immobilisations en cours - Part investissement PPP ¹ Immobilisations financières Amortissements comptables excédentaires différés Charges à répartir Autres Comptes de liaison investissement			
Total II			
FONDS DE ROULEMENT D'INVESTISSEMENT NÉGATIF (I - II)			
Actifs stables d'exploitation Report à nouveau déficitaire Résultat déficitaire Créances glissantes (ESAT - CHRS) Droits acquis par les salariés, non provisionnés Comptes de liaison trésorerie (stable)			
Total IV			
FONDS DE ROULEMENT D'EXPLOITATION NÉGATIF (III - IV)			
FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL NÉGATIF			
Valeurs d'exploitation Stocks Avances et acomptes versés Créances sur organismes payeurs, usagers Créances diverses d'exploitation Charges constatées d'avance Dépenses pour congés à payer Autres Comptes de liaison exploitation			
Total VI			
BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT (VI - V)	BFR		
Liquidités Valeurs mobilières de placement Disponibilités Autres Comptes de liaison trésorerie			
Total VIII			
TRÉSORERIE POSITIVE (VIII - VII)			
TOTAL DES BIENS (II + IV + VI + VIII)			

¹ PPP : Partenariat public privé.



LISTE DES COMPTES DU PLAN COMPTABLE DES ÉTABLISSEMENTS ET SERVICES SOCIAUX ET MÉDICO-SOCIAUX PUBLICS

*Édition préparée et annotée par Jean-Marc Le Roux,
enseignant en comptabilité, gestion budgétaire et financière
à l'École des hautes études en santé publique (EHESP).*

21 €

ISBN 978-2-8109-0641-3



www.press.es.ehesp.fr