

Décrets, arrêtés, circulaires

TEXTES GÉNÉRAUX

MINISTÈRE DES SOLIDARITÉS ET DES FAMILLES

Arrêté du 29 décembre 2023 relatif à la mise en œuvre de la comptabilité analytique applicable aux établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes gérés par des organismes à but lucratif ou non habilités ou minoritairement habilités à l'aide sociale

NOR : FAMA2327375A

Publics concernés : établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) relevant du 6° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF) gérés par un organisme commercial, ou minoritairement ou non habilité à l'aide sociale à l'hébergement, ayant au moins deux établissements ou services sociaux ou médico-sociaux dont au moins un EHPAD.

Objet : l'arrêté précise les modalités de mise en œuvre de la comptabilité analytique prévue pour ces établissements par l'article R. 314-104 du CASF.

Notice explicative : le décret n° 2022-734 du 28 avril 2022 portant diverses mesures d'amélioration de la transparence financière dans la gestion des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles, prévoit l'obligation pour les EHPAD commerciaux, ou minoritairement ou non habilités à l'aide sociale de mise en œuvre d'une comptabilité analytique aux fins d'une plus grande transparence financière dans la gestion de ces établissements. En revanche, ne sont pas concernés par cette obligation les autres EHPAD, notamment ceux mentionnés à l'article L. 342-3-1 du CASF, lorsqu'ils sont de statut public ou gérés par une personne de droit privé à but non lucratif.

Cette comptabilité analytique repose sur un suivi analytique, et donc par section tarifaire, du cycle d'exploitation des EHPAD gérés. Elle a pour objectifs de déterminer l'utilisation des dotations publiques, les marges réalisées et les flux financiers entre ces EHPAD et l'organisme gestionnaire. L'exclusion, pour la détermination des marges, des impôts commerciaux et des participations des salariés aux bénéfices de l'entreprise répond à un souci de simplification, ces impôts et participations pouvant résulter d'activités de l'entreprise autres que l'exploitation d'EHPAD.

Une mission d'attestation du commissaire aux comptes permet de recueillir une assurance, selon les normes de la profession de commissaire aux comptes, sur la fiabilité de ces données, en amont des contrôles qui seront mis en œuvre par les autorités compétentes pour effectuer ces contrôles.

Entrée en vigueur : ces dispositions entrent en vigueur à compter de l'exercice 2023.

Références : l'arrêté peut être consulté sur le site Légifrance (<https://www.legifrance.gouv.fr>).

La ministre des solidarités et des familles,

Vu le code de l'action sociale et des familles et notamment ses articles L. 314-2, R. 314-104, R. 314-166, R. 314-176 et R. 314-179 ;

Vu le code de commerce, notamment ses articles L. 233-3 et L. 233-16 ;

Vu le décret n° 2022-734 du 28 avril 2022 portant diverses mesures d'amélioration de la transparence financière dans la gestion des établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;

Vu l'arrêté du 27 décembre 2016 modifié fixant les modèles de documents mentionnés aux articles R. 314-211, R. 314-216, R. 314-217, R. 314-219, R. 314-223, R. 314-224, R. 314-225, R. 314-232, R. 314-233, R. 314-240 et R. 314-242 du code de l'action sociale et des familles,

Arrête :

Art. 1^{er}. – La comptabilité analytique appliquée aux établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes est une comptabilité d'affectation des opérations comptables aux différentes sections tarifaires.

Ces opérations comptables résultent soit d'opérations directement engagées par les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, soit d'allocations de charges ou de produits entre l'organisme gestionnaire ou une entité tierce liée, au sens des articles L. 233-3 et L. 233-16 du code de commerce, et l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes.

Cette comptabilité analytique permet d'assurer le suivi de l'utilisation des dotations publiques et des marges réalisées, par section tarifaire. En complément, le suivi des flux financiers entre l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes et son organisme gestionnaire ou une entité tierce liée, au sens des

articles L. 233-3 et L. 233-16 du code de commerce, à cet organisme, permet d'identifier les allocations mentionnées à l'alinéa précédent.

Cette comptabilité analytique est tenue par chaque établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes et, au sein de ces établissements, par section tarifaire.

Cette comptabilité analytique ne s'applique qu'aux établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes dont le gestionnaire, à but lucratif ou non habilités ou minoritairement habilités à l'aide sociale, gère au moins deux établissements ou services sociaux ou médico-sociaux visés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action social et des familles, dont au moins un établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes.

Art. 2. – I. – Les dotations publiques recouvrent tous les financements publics attribués, par les autorités de tarification à l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, au titre du forfait global relatif aux soins, du forfait global relatif à la dépendance, y compris ceux attribués à titre non reconductible, et, le cas échéant, des financements attribués au titre de l'aide sociale à l'hébergement. Ces financements publics correspondent aux produits de la tarification, quelle que soit la forme de leur versement.

Le suivi de l'utilisation des dotations publiques consiste :

- d'une part, à répartir les charges et les produits d'exploitation entre les trois sections tarifaires de l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, conformément aux articles R. 314-166, R. 314-176 et R. 314-179 du code de l'action sociale et des familles ;
- d'autre part, à déterminer la part des réserves, des subventions, des reports à nouveau, des provisions réglementées, des provisions pour risques et charges et, s'agissant des organismes gestionnaires privés non lucratifs non habilités à l'aide sociale des fonds dédiés, constituée sur ces financements publics, devant figurer, de manière distincte, au bilan comptable de l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes en application de l'article R. 314-104 du même code.

II. – La marge réalisée est définie comme étant le résultat de chacune des sections tarifaires de l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, avant impôt sur les sociétés et participation des salariés.

III. – Les flux financiers entre l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes géré et l'organisme gestionnaire s'entendent comme les flux comptables représentatifs de charges et de produits entre cet établissement et son organisme gestionnaire ou une entité mentionnée à l'article 1^{er}.

Ces flux recouvrent :

- toutes les facturations des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes par l'organisme gestionnaire ou une entité tierce liée, rétribuant les prestations, comme, par exemple, les achats centralisés, la quote-part de charges relative à l'administration générale, la location de bâtiments détenus par l'organisme gestionnaire ou une entité tierce liée, les frais financiers, ainsi que les charges à payer constituées à cet effet ;
- des produits d'exploitation versés à l'établissement ou prélevés sur l'établissement, par l'organisme gestionnaire ou une entité tierce liée à cet organisme.

Art. 3. – I. – L'utilisation des dotations publiques annuelles mentionnées à l'article 2, est justifiée dans l'annexe 9 E1 « *Tableau de présentation tarifaire d'un établissement hébergeant des personnes âgées dépendantes, d'une petite unité de vie ou d'un accueil de jour* » de l'arrêté du 27 décembre 2016 susvisé. Cet état est établi à partir des données comptables de l'établissement. Cet état est complété par une note méthodologique.

La part des réserves, des subventions, des reports à nouveau, des provisions réglementées, des provisions et, s'agissant des gestionnaires privés non lucratifs non habilités à l'aide sociale, des fonds dédiés constitués sur ces financements publics, comptabilisée distinctement dans le bilan comptable de l'établissement, fait l'objet d'un suivi au travers de l'état « *Suivi des réserves, des subventions, des reports à nouveau, des provisions réglementées, des provisions et des fonds dédiés, constitués sur des financements publics* » figurant à l'annexe I du présent arrêté. Cet état est établi à partir des données comptables de l'établissement. Pour les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes gérés par un organisme privé non lucratif, ces comptes sont suivis selon la nomenclature prévue à l'article R. 314-5 du code de l'action sociale et des familles. Pour les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes gérés par des organismes à but lucratif, ces comptes sont suivis selon la nomenclature prévue à l'annexe II du présent arrêté.

II. – Les marges réalisées figurent dans l'annexe 9E1 mentionnée au I, aux lignes « Excédent réalisé » ou « Déficit réalisé ». La part du résultat de l'établissement afférente à la section « Hébergement » est déterminée, le cas échéant, hors impôt sur les sociétés et participation des salariés.

III. – Le recensement des flux financiers entre l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes et l'organisme gestionnaire ou une entité-tiers liée à cet organisme, et les informations qui s'y rapportent, figurent dans l'état « *Tableau de suivi des flux financiers* » figurant en annexe III du présent arrêté. Cet état est établi à partir des données comptables de l'établissement.

IV. – Les états mentionnés aux I et III sont établis pour chaque établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes. Ils sont également établis de manière agrégée au niveau de l'organisme gestionnaire en vue de leur attestation prévue à l'article R. 314-104 du code de l'action sociale et des familles et établie dans les conditions prévues à l'article 5.

Art. 4. – Les données figurant dans les différents tableaux susmentionnés sont établies annuellement à la même date de clôture que celle retenue pour l'établissement des comptes annuels de l'organisme gestionnaire.

Art. 5. – L’attestation établie, au titre de chaque exercice, par le commissaire aux comptes, ou lorsqu’il n’en n’existe pas, par un commissaire aux comptes désigné à cet effet, est transmise par l’organisme gestionnaire aux autorités de tarification compétentes dans les deux mois qui suivent l’approbation, au sein de cet organisme, de ces comptes au titre de l’exercice concerné.

Cette attestation permet de recueillir une assurance sur les documents mentionnés à l’article 3 du présent arrêté.

Art. 6. – Le présent arrêté entre en vigueur à compter de l’exercice budgétaire et comptable 2023.

Art. 7. – Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait le 29 décembre 2023.

Pour la ministre et par délégation :

*Le directeur général
de la cohésion sociale,
J.-B. DUJOL*

ANNEXES

ANNEXE I

SUIVI DES RÉSERVES, DES SUBVENTIONS, DES REPORTS À NOUVEAU, DES PROVISIONS RÉGLEMENTÉES, DES PROVISIONS ET DES FONDS DÉDIÉS, CONSTITUÉS SUR DES FINANCEMENTS PUBLICS (EXERCICE N)

Postes inscrits au bilan comptable de l'EHPAD	Au titre du forfait "Soins"			Au titre du forfait "Dépendance"			Au titre des tarifs "Hébergement" (places habilitées)		
	Solde au 31 déc. N-1	Mouvements sur l'année N		Solde au 31 déc. N	Solde au 31 déc. N	Solde au 31 déc. N	Mouvements sur l'année N		Solde au 31 déc. N
		Crédit	Débit				Crédit	Débit	
Report à nouveau excédentaire									
Report à nouveau déficitaire									
Réserve de compensation des déficits									
Provisions									
Provisions réglementées									
Fonds dédiés des organismes privés à but non lucratif non habilités à l'aide sociale (fonctionnement) ⁽¹⁾									
Fonds dédiés des organismes privés à but non lucratif non habilités à l'aide sociale (investissement) ⁽¹⁾									
Autres (à préciser)									

Postes inscrits au bilan comptable de l'EHPAD	Total "Soins"+"Dépendance"+"Hébergement"		
	Solde au 31 déc. N-1	Mouvements sur l'année N	
		Crédit	Débit
Report à nouveau excédentaire			
Report à nouveau déficitaire			
Réserve de compensation des déficits			
Provisions			
Provisions réglementées			
Fonds dédiés des organismes privés à but non lucratif non habilités à l'aide sociale (fonctionnement) ⁽¹⁾			
Fonds dédiés des organismes privés à but non lucratif non habilités à l'aide sociale (investissement) ⁽¹⁾			
Autres (à préciser)			

(1) : Concours des autorités de tarification reportés en attente d'utilisation

ANNEXE II

NOMENCLATURE PRÉVUE À L'ARTICLE 3 APPLICABLE AUX ÉTABLISSEMENTS D'HÉBERGEMENT POUR PERSONNES ÂGÉES DÉPENDANTES GÉRÉS PAR DES ORGANISMES À BUT LUCRATIF OU PAR DES ORGANISMES PRIVÉS NON LUCRATIFS NON HABILITÉS À L'AIDE SOCIALE

Libellé du compte	N° de compte
Report à nouveau excédentaire - Section "Hébergement" des EHPAD sous gestion contrôlée	1101151
Report à nouveau excédentaire - Sections "Soins" et "Dépendance" des EHPAD	1101152
Report à nouveau déficitaire - Section "Hébergement" des EHPAD sous gestion contrôlée	1191151
Report à nouveau déficitaire - Sections "Soins" et "Dépendance" des EHPAD	1191152
Réserve de compensation des déficits - Section "Hébergement" des EHPAD sous gestion contrôlée	1068851
Réserve de compensation des déficits - Sections "Soins" et "Dépendance" des EHPAD	1068852
Provisions pour risques et charges constituées sur la section "Hébergement" des EHPAD sous gestion contrôlée	15861151
Provisions pour risques et charges constituées sur les sections "Soins" et "Dépendance" des EHPAD	15861152
Concours des autorités de tarification reportés en attente d'utilisation - Section "Hébergement" des EHPAD sous gestion contrôlée	4671151
Concours des autorités de tarification reportés en attente d'utilisation - Sections "Soins" et "Dépendance" des EHPAD	4671152

ANNEXE III

TABEAU DE SUIVI DES FLUX FINANCIERS ENTRE L'ÉTABLISSEMENT D'HÉBERGEMENT POUR PERSONNES ÂGÉES DÉPENDANTES ET SON ORGANISME GESTIONNAIRE OU D'UNE ENTITÉ TIERCE LIÉE (EXERCICE N)

Suivi des flux financiers figurant au compte de résultat de l'établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes :

Nature du compte de charges et des produits ⁽¹⁾	Montant	Entité bénéficiaire	Nature de la clé de répartition le cas échéant

⁽¹⁾ : Selon la nomenclature du plan comptable général ou du plan comptable applicable aux établissements et services sociaux et médico-sociaux privés à but non lucratif.