

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

### **Mise à jour de l'instruction budgétaire et comptable M22 au 1<sup>er</sup> janvier 2025**

La présente fiche recense les évolutions de l'instruction budgétaire et comptable (IBC) M22 au 1<sup>er</sup> janvier 2025 (évolutions introduites dans le tome I « Le cadre comptable »). Les modifications de commentaires de comptes apparaissent en bleu.

#### 1) Modification du commentaire des comptes 10682, 10685, 10686 et 10687 afin d'intégrer le dispositif de « reprise » des réserves injustifiées prévu à l'article 62 de la LFSS pour 2023

L'article 62 de la LFSS pour 2023 dispose que l'autorité de tarification peut, à l'occasion du renouvellement du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM) des ESSMS pour personnes âgées et pour personnes handicapées relevant d'un EPRD, tenir compte des reports à nouveau ou des réserves qui ne sont pas justifiés par les conditions d'exploitation de la structure pour moduler à la baisse la tarification de l'ESSMS.

Le décret n° 2023-1428<sup>1</sup> précise ce dispositif et prévoit : « Lorsqu'il est fait application de la modulation tarifaire [...], une fraction du montant des réserves injustifiées de l'établissement ou du service est transférée au compte de réserve de compensation des déficits. Cette fraction, dont le nouveau contrat précise le montant, ne peut excéder la moitié de ces réserves » (article R. 314-43-5 du CASF).

Sur le plan comptable, ce transfert donne lieu à l'enregistrement de l'écriture non budgétaire suivante : Débit compte 10682 ou/et 10685 ou/et 10687 - Crédit compte 10686.

Même les ESSMS publics seront, a priori, peu concernés par ce dispositif, les commentaires des comptes 10682, 10685 et 10687 intègrent celui-ci. Par ailleurs, le dispositif est présenté dans le commentaire du compte 10686.

Ainsi, les modifications suivantes sont opérées :

#### **- Commentaire du compte 10682 « Réserve affectée à l'investissement »**

« (...) Les sommes inscrites au compte 10682 sont, en principe, définitivement affectées à l'investissement.

Toutefois, dans le cadre de corrections d'erreurs commises au cours d'exercices antérieurs, le compte 10682 peut être utilisé comme compte de contrepartie pour régulariser les opérations erronées, dans la limite du solde créditeur du compte (voir chapitre 3 sur les corrections d'erreurs sur exercices antérieurs).

Par ailleurs, pour les établissements et services qui relèvent du cadre de budget prévisionnel, le compte 10682 peut également être repris, sous certaines conditions, dans le cadre de demandes dérogatoires de reprise d'un excédent d'investissement en section d'exploitation, en application des articles L.2311-6, L.3312-7 et D.2311-14 du code général des collectivités territoriales.

<sup>1</sup>Décret n° 2023-1428 du 29 décembre 2023 relatif à la prise en compte des reports à nouveau et des réserves prévue aux articles L. 313-12 et L. 313-12-2 du code de l'action sociale et des familles.

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

Enfin, une fraction du compte 10682 peut être transférée au compte 10686 dans le cadre de la procédure prévue à l'article R. 314-43-3 du CASF (voir commentaire du compte 10686). (...) ».

### **- Commentaire du compte 10685 « Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (Réserve de trésorerie) »**

« (...) Le compte 10685 peut également être mouvementé dans le cadre des corrections d'erreurs sur exercices antérieurs (voir chapitre 3).

Enfin, une fraction du compte 10685 peut être transférée au compte 10686 dans le cadre de la procédure prévue à l'article R. 314-43-3 du CASF (voir commentaire du compte 10686). ».

### **- Commentaire du compte 10686 « Réserve de compensation des déficits »**

« (...) Le compte 10686 peut également être mouvementé dans le cadre des corrections d'erreurs sur exercices antérieurs (voir chapitre 3).

Enfin, le compte 10686 peut être abondé dans le cadre de la procédure prévue à l'article R. 314-43-3 du CASF.

En effet, les articles L.313-12 (IV ter) et L. 313-12-2 du CASF disposent que l'autorité de tarification peut, à l'occasion du renouvellement du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM) d'un établissement ou service relevant d'un EPRD obligatoire, tenir compte des reports à nouveau ou des réserves qui ne sont pas justifiés par les conditions d'exploitation de la structure pour moduler la tarification de celle-ci à la baisse.

Dans ce cadre, l'article R.314-43-3 du CASF prévoit : « Lorsqu'il est fait application de la modulation tarifaire [...], une fraction du montant des réserves injustifiées de l'établissement ou du service est transférée au compte de réserve de compensation des déficits. Cette fraction, dont le nouveau contrat précise le montant, ne peut excéder la moitié de ces réserves ».

Sur le plan comptable, le transfert des réserves injustifiées au profit de la réserve de compensation des déficits donne lieu à l'enregistrement de l'écriture non budgétaire suivante :

- Débit compte(s) 10682 « Réserve affectée à l'investissement » et/ou 10685 « Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement (Réserve de trésorerie) » et/ou 10687 « Réserve de compensation des charges d'amortissement »,
- Crédit compte 10686.

Cette écriture est constatée sur l'exercice de transfert mentionné dans le CPOM, au vu d'une décision de l'ordonnateur qui précise le ou les compte(s) de réserve à reprendre, et, pour chacun d'entre eux, le montant à transférer (le montant des réserves injustifiées à transférer en réserve de compensation des déficits peut être réparti sur les différentes années couvertes par le CPOM).

### **- Commentaire du compte 10687 « Réserve de compensation des charges d'amortissement »**

« (...) Le compte 10687 peut également être mouvementé dans le cadre des corrections d'erreurs sur exercices antérieurs (voir chapitre 3).

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

Enfin, une fraction du compte 10687 peut être transférée au compte 10686 dans le cadre de la procédure prévue à l'article R. 314-43-3 du CASF (voir commentaire du compte 10686). (...) ».

### **2) Suppression des comptes 2731 et 5161 « Comptes de placements rémunérés » et création du compte 5168 « Autres comptes de placement »**

Les ESSMS n'ont pas accès aux comptes de placements rémunérés et ne peuvent souscrire qu'aux comptes de placements suivants, en application des dispositions de l'article L. 2221-5-1 du CGCT :

- comptes à terme ;
- compte titres.

Aussi, les comptes 273 et 516 « Comptes de placement » sont modifiés comme suit :

- Compte 273 - Comptes de placement (long terme) (*=> le compte 273 devient compte d'exécution*)

~~Compte 2731 – Comptes de placements rémunérés~~

- Compte 516 - Comptes de placement (court terme)

~~Compte 5161 – Comptes de placements rémunérés~~

Compte 5162 – Comptes à terme

**Compte 5168 - Autres comptes de placement** (*=> ce compte retrace les comptes titres et les éventuels autres comptes qui seraient ouverts ultérieurement aux ESSMS*).

### **3) Modification de l'intitulé des comptes 205, 2805, 2905, 651 et 751 afin d'intégrer la notion de « logiciel »**

Afin d'être en cohérence avec le plan comptable général et le commentaire du compte 205 de l'IBC, le terme « logiciel » est ajouté dans l'intitulé des comptes suivants :

- 205 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires »
- 2805 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires »
- 2905 « Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires »
- 651 « Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires »
- 751 « Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires ».

Par ailleurs, le commentaire du compte 651 est complété comme suit :

« Les redevances versées pour concessions, brevets, licences, procédés, **logiciels**, droits et valeurs similaires ne sont pas inscrites dans les charges externes mais dans les autres charges de gestion courante, au débit du compte 651. »

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

### **4) Modification du commentaire du compte 4091 « Fournisseurs – Avances versées sur commandes »**

La récupération d'une avance versée sur commandes s'effectue par précompte sur le mandat d'acompte. Sur le plan technique, ce mandat est pris en charge puis émargé en partie par un « ordre de paiement ordonnateur » (OPO) qui constate l'écriture suivante : Débit compte 4011 crédit compte 4091. Par conséquent, la mention d'un apurement du compte 4091 directement par le compte de classe 6x concerné est supprimé dans le commentaire du compte 4091 :

« (...) Lors de la régularisation de l'avance, le compte 4091 est crédité, ~~soit~~ par le débit du compte 4011 « Fournisseurs », ~~soit directement par le débit du compte 6 concerné~~ ».

### **5) Création du compte 425 « Personnel – Avances et acomptes » afin de retracer les avances et acomptes sur rémunérations et frais de déplacement**

Le compte 425 « Personnel – Avances et acomptes » est créé afin de retracer les avances et acomptes sur rémunérations et frais de déplacement (NB : ce compte existe dans les autres IBC du secteur public local).

Par ailleurs, le commentaire suivant est introduit dans l'IBC pour ce compte :

« Le compte 425 enregistre :

- les avances et acomptes sur rémunérations des personnels recrutés sous contrat de droit privé ;
- les acomptes relatifs aux rémunérations servies et mises en paiement de manière infra-mensuelle, dès lors que ce règlement correspond à un service fait de la part de l'agent concerné ;
- les avances sur frais de déplacement de l'ensemble du personnel.

Il est débité du montant des avances et acomptes précités par le crédit du compte 515 « Compte au Trésor » lors de leur versement.

Il est crédité du montant desdites sommes :

- par le débit du compte 421 « Personnel – Rémunérations dues » lors de la régularisation des avances ou acomptes sur rémunérations ;
- par le débit du compte de classe 6x concerné lors de la régularisation des avances sur frais de déplacement de l'ensemble du personnel. »

Enfin, le commentaire du compte 421 « Personnel - Rémunérations dues » est ajusté comme suit :

« Le compte 421 « Personnel - Rémunérations dues » est crédité :

- soit des rémunérations nettes à payer au personnel par le débit des comptes 641 « rémunérations du personnel non médical », 642 « rémunérations du personnel médical » et éventuellement 648 « autres charges de personnel » ;
- soit des rémunérations brutes du personnel par le débit des comptes 641 et 648.

Dans le premier cas, il est débité par le crédit :

- **425 « Personnel – Avances et acomptes » du montant des avances et acomptes sur rémunérations et frais de déplacement ;**

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

- du compte 427 « Personnel ; oppositions » du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
- du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel.

Dans le second cas, il est débité par le crédit :

- du compte 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux » de la quote-part des charges sociales incombant au personnel ;
- **425 « Personnel – Avances et acomptes » du montant des avances et acomptes sur rémunérations et frais de déplacement ;**
  - du compte 427 du montant des oppositions pratiquées par le comptable ;
  - du compte au Trésor du montant des règlements effectués au personnel. »

### **6) Création du compte 449 « État – quotas d'émission de gaz à effet de serre à acquérir » afin de retracer le coût des quotas à acquérir au titre des émissions de gaz à effet de serre réalisées**

L'IBC M22 prévoit que le compte 601 « Achats stockés de matières premières et fournitures » enregistre « les achats de quotas d'émission de gaz à effet de serre et de certificats d'économie d'énergie, assimilés, sur le plan comptable, à des matières premières « administratives » ».

Afin que le schéma comptable relatif aux quotas d'émission de gaz à effet de serre soit complet, le compte 449 « État – quotas d'émission de gaz à effet de serre à acquérir » est créé pour retracer la dette de l'ESSMS lorsque les émissions de gaz deviennent supérieures aux quotas détenus en portefeuille.

Par ailleurs, le commentaire suivant est introduit pour ce compte dans l'IBC :

« À la clôture de l'exercice, lorsque les émissions de gaz sont supérieures aux quotas d'émission détenus en portefeuille par l'établissement ou le service, une dette de quotas à acquérir est comptabilisée au passif.

Cette dette s'enregistre au crédit du compte 449 en contrepartie d'un débit du compte 601 « Achats stockés de matières premières et fournitures » (émission d'un mandat de rattachement).

À l'achat des quotas, le compte 601 est crédité par le débit du compte 449 (émission d'un mandat d'annulation). ».

### **7) Modification du commentaire du compte 5193 « Lignes de crédit de trésorerie »**

En application des dispositions de l'article L.315-19 du CASF, les décisions de déroger à l'obligation de dépôt des fonds auprès de l'État relèvent de la compétence du directeur de l'établissement public social et médico-social.

Aussi, le commentaire du compte 5193 est modifié comme suit :

« (...) Le contrat souscrit par un établissement ou un service social ou médico-social auprès d'un établissement de crédit en vue d'ouvrir une ligne de crédit de trésorerie doit faire l'objet **d'une**

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

~~délibération de principe soumise au contrôle de légalité~~ d'une décision du directeur de l'établissement ou du service qui informe chaque année le conseil d'administration des résultats des opérations réalisées ».

### **8) Création du compte 5196 « Fonds perçus - Affacturage » afin de retracer les fonds perçus dans le cadre d'un contrat d'affacturage**

Le compte 5196 « Fonds perçus - Affacturage » est créé afin de retracer les fonds perçus par l'ESSMS dans le cadre d'un contrat d'affacturage, lorsque l'ESSMS a cédé une créance à titre d'escompte à un établissement de crédits.

Par ailleurs, le commentaire suivant est introduit pour ce compte dans l'IBC :

« *Compte 5196 – Fonds perçus – Affacturage (fiche technique n° 49)*

Ce compte retrace les fonds perçus par l'établissement ou le service dans le cadre d'un contrat d'affacturage<sup>2</sup>, lorsque la structure a cédé une créance à titre d'escompte à un établissement de crédits (par exemple, une créance détenue sur l'assurance maladie).

Technique budgétaire et comptable

Encaissement de fonds versés par l'établissement de crédit (factor) :

- ⌚ Débit 515 « Compte au Trésor »
- ⌚ Crédit 5196 « Fonds perçus - Affacturage »

Émission par l'établissement et prise en charge du titre de recettes relatif à la créance cédée :

- ⌚ Débit 411x « Redevables- Amiable »
- ⌚ Crédit 73x « Dotations et produits de la tarification » (titre de recettes)

Imputation des fonds perçus sur le titre de recettes (émargement) :

- ⌚ Débit 5196 « Fonds perçus - Affacturage »
- ⌚ Crédit 411x « Redevables- Amiable »

En cas de fonds perçus supérieurs au montant de créance cédée notifiée à l'établissement, reversement du « trop perçu » au factor :

- ⌚ Débit 5196 « Fonds perçus - Affacturage »
- ⌚ Crédit 515 « Compte au Trésor »

### **9) Modification du commentaire du compte 5428 « Disponibilités chez d'autres tiers »**

<sup>2</sup>L'affacturage est une technique de financement par laquelle un client (appelé « cédant ») cède ses créances à un établissement de crédit (appelé « factor »), qui se charge, moyennant rémunération (commissions d'affacturage et de financement), de leur recouvrement (en supportant les risques de non-paiement) et règle, par anticipation, au cédant, tout ou partie des créances cédées.

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

Le commentaire du compte 5428 est modifié comme suit afin de prendre en compte l'impossibilité matérielle d'ouvrir un compte de dépôt de fonds au Trésor (DFT) aux mandataires privés :

« Dans le cadre d'une convention de mandat prévue à l'article L.1611-7 du CGCT, le compte 5428 « Disponibilités chez d'autres tiers » enregistre l'avance permanente versée par l'établissement ou le service, agissant en tant que mandant, au mandataire. Cette avance permanente s'analyse comme un fonds de caisse destiné à garantir une trésorerie minimale au mandataire. ~~En application de l'article D.1611-21 du CGCT, elle est notamment destinée à fournir l'alimentation initiale du compte de dépôt de fonds au Trésor que doit obligatoirement ouvrir un organisme mandataire non doté d'un comptable public.~~ (...)».

### **10) Enrichissement du commentaire du compte 64 « Charges de personnel »**

La prise en charge par l'employeur d'une partie de la protection sociale complémentaire des agents devenant obligatoire à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025 dans la fonction publique territoriale, le commentaire du compte 64 est modifié comme suit :

« Les charges sociales patronales sont comptabilisées aux comptes 645 et 647 par le crédit des comptes 431 « Sécurité sociale » et 437 « Autres organismes sociaux. **Le compte 64518 « Cotisations aux autres organismes sociaux »** enregistre, notamment, le financement de la protection sociale complémentaire prise en charge par l'employeur ».

### **11) Modification du commentaire du compte 6583 « Déficits sur opérations de gestion » au niveau des pièces justificatives à joindre à l'appui du mandat**

Le commentaire du compte 6583 « Déficits sur opérations de gestion » est ajusté afin de tenir compte des pièces justificatives nécessaires à la constatation des écarts de caisse négatifs :

« (...) Les écarts de caisse négatifs donnent lieu à l'émission d'un mandat au compte 6583 justifié par le relevé de compte faisant apparaître l'écart; pour les régies disposant d'un compte DFT, ou, pour les régies ne disposant pas de compte DFT, **d'un certificat administratif de l'ordonnateur notifiant la prise en charge du déficit sur le budget de l'établissement ou du service, accompagné, en cas de vérification de la régie, du procès-verbal de vérification comptable constatant l'écart de caisse.** (...) ».

### **12) Distinction des intérêts moratoires et des pénalités sur marchés dans deux comptes de charges exceptionnelles distincts (compte 671x)**

Actuellement, les intérêts moratoires et les pénalités sur marchés sont comptabilisés au compte 6711 « Intérêts moratoires et pénalités sur marchés ». Or, ces deux types de charges reposent sur une base réglementaire différente : code de la commande publique pour les intérêts moratoires ; clauses contractuelles pour les pénalités sur marché. Aussi, elles sont retracées dans deux comptes distincts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025.

A cet effet, les modifications suivantes sont opérées :

- renommer le compte 6711 « Pénalités sur marchés » ;
- créer un compte 6714 « Intérêts moratoires ».

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

Par ailleurs, le commentaire du compte 671 « Charges exceptionnelles sur opérations de gestion » est modifié comme suit :

« Ce compte enregistre les charges exceptionnelles sur opération de gestion, telles que les intérêts moratoires **et les pénalités** sur marchés de travaux ou d'entretien.

**Les intérêts moratoires correspondent aux intérêts dus dès le lendemain de l'expiration du délai de paiement, conformément aux dispositions du code de la commande publique.**

**Les pénalités sur marchés courent, notamment, en cas de retard de paiement, en fonction de clauses contractuelles. Elles sont constatées, en principe, dès le lendemain de la date de règlement figurant sur la facture. »**

### **13) Modifications d'intitulés et de commentaires de comptes 73x afin d'intégrer l'expérimentation de la fusion du financement des sections « soins » et « dépendance » pour les EHPAD, les PUV et les USLD**

L'article 79 de la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2024 met en place, à compter du 1er janvier 2025, pour les départements volontaires, un dispositif expérimental de financement globalisé des activités de soins et de dépendance des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD), des petites unités de vie<sup>3</sup> (PUV) et des unités de soins de longue durée (USLD). Ce financement prend la forme d'un « forfait global unique relatif aux soins et à l'entretien de l'autonomie » fixé par le directeur général de l'ARS et versé par les organismes payeurs de l'assurance maladie (par douzièmes mensuels).

Par ailleurs, les résidents acquittent une « participation financière journalière forfaitaire aux dépenses d'entretien de l'autonomie ».

Le forfait global unique et la participation financière des usagers sont retracés dans des comptes de produits existants en élargissant leur intitulé. Ainsi, les modifications suivantes sont opérées :

#### **13.1) Modifications de l'intitulé du compte 73511 « Forfait global relatif aux soins et quote-part de dotation globalisée commune »**

L'intitulé du compte 73511 est renommé comme suit : « Forfait global relatif aux soins **ou relatif aux soins et à la dépendance (art 79 de la LFSS 2024)** et quote-part de dotation globalisée commune »

#### **13.2) Modifications du commentaire des comptes 73511 et 73532 (et éventuellement 731 et 734)**

##### **a) Commentaires des comptes afférents aux EHPAD et aux PUV (comptes 73511 et 73532)**

Les commentaires des comptes 73511 et 73532 sont modifiés comme suit :

- **Compte 73511 « Forfait global relatif aux soins **ou relatif aux soins et à la dépendance (art 79 de la LFSS 2024)** et quote-part de dotation globalisée commune » :**

<sup>3</sup> Hors PUV bénéficiant d'une tarification dérogatoire au titre des soins (Cf. article D. 313-17 du CASF)

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

« Le forfait global relatif aux soins se compose :

- d'une part, du résultat de l'équation tarifaire relative aux soins, qui s'impute au compte 735111 « Hébergement permanent des résidents affiliés à un régime obligatoire de la sécurité sociale » ;
- et, d'autre part, de financements complémentaires définis dans le contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM), qui s'imputent aux subdivisions concernées du compte 735112 « Financements complémentaires » (cf. article R.314-159 du CASF).

L'établissement émet, en début d'année, un titre global pour le montant du forfait global relatif aux soins. Ce forfait donne lieu à des versements, par douzième, par l'organisme payeur de l'assurance maladie (caisse primaire d'assurance maladie en règle générale).

Parmi les financements complémentaires, le compte 7351125 « Forfait transport mentionné à l'article R. 314-207 du CASF » enregistre le forfait alloué par l'assurance maladie pour compenser les frais de transport entre le domicile et l'établissement des usagers bénéficiant d'un accueil de jour/ les frais mis en œuvre par l'EHPAD ou la petite unité de vie (PUV) pour assurer le transport des usagers entre leur domicile et l'établissement, lorsque ceux-ci bénéficiant d'un accueil de jour.

[Le compte 73511 retrace également le forfait global unique relatif aux soins et à l'entretien de l'autonomie versé aux établissements implantés dans les départements qui expérimentent, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 ou du 1<sup>er</sup> janvier 2026, le financement globalisé des activités de soins et de dépendance en application de l'article 79 de la loi de financement de la sécurité sociale \(LFSS\) pour 2024 \(ce forfait est retracé aux comptes 735111 et 735112 dans les conditions susmentionnées\).](#) ».

**- Compte 73532 « Produits à la charge de l'utilisateur- Part afférente à la dépendance » :**

« Le compte 73531 « Part afférente à l'hébergement » enregistre les frais d'hébergement de l'utilisateur lorsqu'il n'est pas admis à l'aide sociale (débit compte 4111 « Usagers » crédit compte 73531).

Le compte 73532 « Part afférente à la dépendance » enregistre le tarif dépendance facturé à l'hébergé.

Cette facturation comprend, d'une part, les tarifs journaliers afférents aux GIR 5-6 et, en fonction des revenus du résident, une contribution supplémentaire due au titre du tarif qui s'applique à son niveau de dépendance (G 1-2 ou GIR 3-4).

[Le compte 73532 retrace également la participation journalière aux dépenses d'entretien de l'autonomie acquittée par les résidents des établissements implantés dans les départements qui expérimentent, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 ou du 1<sup>er</sup> janvier 2026, le financement globalisé des activités de soins et de dépendance en application de l'article 79 de la loi de financement de la sécurité sociale \(LFSS\) pour 2024.](#)

Le compte 735341 « Tarifs journaliers relatifs aux soins des résidents non affiliés à un régime obligatoire de base de la sécurité sociale » enregistre le tarif relatif aux soins lorsque l'hébergé n'est pas pris en charge par un régime d'assurance maladie. ».

### **b) Commentaires des comptes afférents aux USLD (compte 731)**

## **Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

## **Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

## **Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

Le commentaire du compte 731 « Produits à la charge de l'assurance maladie (hors EHPAD) » est modifié comme suit :

« Le compte 731 regroupe les produits à la charge de l'assurance maladie.

Le compte 7311131 « Forfait global hors crédits de prise en charge des frais de transport » retrace la part du forfait annuel global de soins des accueils de jour autonomes (i.e qui ne sont pas rattachés à un EHPAD ou une petite unité de vie (PUV) en tarification ternaire) minorée du montant du forfait de prise en charge des frais de transport comptabilisé au compte 7311132.

Le compte 7311132 –« Forfait de prise en charge des frais de transport » enregistre le forfait alloué aux accueils de jour autonomes afin de compenser les frais qu'ils mettent en œuvre pour assurer le transport des usagers entre leur domicile et l'établissement (article D.313-20 du CASF).

L'article L.344-1-2 du CASF prévoit un dispositif similaire pour les foyers d'accueils médicalisés (FAM). Il est retracé aux comptes compte 7312152 « Forfait de prise en charge des frais de transport en accueil de jour (FAM uniquement) » et 7312151 « Forfait global (hors crédits de prise en charge des frais de transport en accueil de jour – FAM).

Le compte 731118 « Autres ESSMS » retrace, notamment, le forfait global unique relatif aux soins et à l'entretien de l'autonomie versé aux unités de soins de longue durée (USLD) implantées dans les départements qui expérimentent, à compter du 1er janvier 2025 ou du 1<sup>er</sup> janvier 2026, le financement globalisé des activités de soins et de dépendance en application de l'article 79 de la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2024. (...) ».

### **14) Mise à jour de l'annexe 2 de l'IBC (fiches d'écritures)**

#### **14.1) Mise à jour des listes des principales opérations d'ordre**

L'écriture relative à la comptabilisation des plus-values nette de cession en cas de résultat déficitaire est ajoutée dans les listes des principales opérations d'ordre des cadres de budget prévisionnel et d'EPRD suivantes :

- Fiche n°26 « Liste des principales opérations d'ordre semi-budgétaires – Cadre de budget prévisionnel » :

« - Affectation des plus-values nettes de cession :

Compte débité : 12 ou 119 ou 10686 Compte crédité 10682 (Titre au C/10682) » ;

- Fiche n°30 « Liste des principales opérations d'ordre non budgétaires – Cadre d'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) »

« d) Affectation des plus-values nettes de cession :

Compte débité : 12 ou 119 ou 10686 Compte crédité 10682 ».

#### **14.2) Insertion d'une fiche d'écritures sur les modalités de comptabilisation de l'affacturage**

Une fiche d'écritures n°49 est insérée sur les modalités de comptabilisation de l'affacturage (fiche proposée en annexe 2 de la présente fiche).

**Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

**Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

**Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

*Janvier 2025*

**14.3) Modification de la maquette de bilan**

Une ligne spécifique est créée dans la maquette de bilan (fiche n° 40) pour retracer les crédits et lignes de trésorerie (compte 519x et compte 5186 « intérêts courus à payer »).

Le bilan ainsi modifié est présenté en annexe 3.

**Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales et hospitalières (GP-1B)

**Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

**Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

**ANNEXE 1 : Modifications apportées au plan comptable M22 au 1<sup>er</sup> janvier 2025-  
Récapitulatif**Créations de comptes :

425 « Personnel – Avances et acomptes »

449 « État – quotas d'émission de gaz à effet de serre à acquérir »

5168 « Autres comptes de placement »

5196 « Fonds perçus - Affacturage »

6714 « Intérêts moratoires ».

Suppressions de comptes :

2731 « Comptes de placements rémunérés »

5161 « Comptes de placements rémunérés »

Modifications d'intitulé de comptes :

Compte	Libellé 2024	Libellé 2025
205	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, <b>logiciels</b> , droits et valeurs similaires
2805	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, <b>logiciels</b> , droits et valeurs similaires
2905	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, droits et valeurs similaires	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, <b>logiciels</b> , droits et valeurs similaires
651	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, <b>logiciels</b> , droits et valeurs similaires
6711	Intérêts moratoires et pénalités sur marché	Pénalités sur marchés
73511	Forfait global relatif aux soins et quote-part de dotation globalisée commune	Forfait global relatif aux soins <b>ou relatif aux soins et à la dépendance (art 79 de la LFSS 2024)</b> et quote-part de dotation globalisée commune
751	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, droits et valeurs similaires	Redevances pour concessions, brevets, licences, procédés, <b>logiciels</b> , droits et valeurs similaires

**Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales (CL1B)

**Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

**Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

**ANNEXE 2 : FICHE n°49 - MODALITÉS DE COMPTABILISATION DE L'AFFACTURAGE DES ESSMS GÉRÉS EN M22**

Un EHPAD cède à titre d'escompte à un établissement bancaire (factor) sa créance relative au forfait global de soins. Le contrat d'affacturage prévoit la possibilité, pour l'EHPAD, d'effectuer des demandes de versements, dans la limite du montant total de la convention.

Le montant total du contrat est de 95 000 €. Des frais sont décomptés :

- au titre de la commission d'affacturage (frais de gestion) : 1 000 €

- au titre de la commission de financement (frais financiers liés au financement anticipé des créances) : 5 000 €

L'EHPAD demande deux versements au factor, pour un montant total de 94 000€. Le forfait global de soins attribué à l'EHPAD est de 90 000€.

	411	515	5196	6228	668	73
1) Demandes de versements au factor :						
- Encaissement n°1		60000	60000			
- Encaissement n°2		34000	34000			
2) Constatation de la commission d'affacturage		1000		1000		
3) Constatation de la commission de financement		5000			5000	
4) A la notification du montant du forfait « soins » :						
- Émission du titre de recettes	90000					90000
- Imputation des versements perçus sur le titre	90000		90000			

**Direction générale des Finances publiques**

Bureau des comptabilités locales (CL1B)

**Direction générale de la cohésion sociale**

Bureau de la gouvernance du secteur social et médico-social (5C)

**Direction générale des collectivités locales**

Bureau des budgets locaux et de l'analyse financière (FL3)

Janvier 2025

5) Reversement au factor du « trop perçu » (par rapport au montant du forfait global de soins attribué)						
		4000	4000			
Solde	soldé		soldé	2000	5000	90000

Comptes :

411 Redevables - Amiable

515 Compte au Trésor

5196 Fonds perçus - Affacturage

6228 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires- Autres

668 Autres charges financières

73 Dotations et produits de tarification

### ANNEXE 3 : Bilan M22 de l'exercice 2025 (fiche n°40)

**Légende :** - Les lignes suivies d'un astérisque sont ouvertes pour les seuls ESSMS qui relèvent du cadre budgétaire de budget prévisionnel

- Les modifications par rapport au modèle de bilan de l'exercice 2024 apparaissent en **bleu**

ACTIF			
	LIBELLES	BRUT	AMORTISSEMENTS ET DÉPRÉCIATIONS
A C T I F  I M M O B I L I S E	<b>Immobilisations incorporelles</b>		
	frais d'établissement	201	2801
	frais d'études, de recherche et de développement,	203	2803
	contributions aux investissements communs des GHT	204	2804, 2904
	concessions et droits similaires, brevets, licences, marques et procédés, logiciels, droits et valeurs similaires	205	2805, 2905
	autres immobilisations incorporelles	208	2808, 2908
	immobilisations incorporelles en cours	232, 237	2932
	<b>Immobilisations corporelles</b>		
	terrains	211, 212	2811, 2812, 2911, 2912
	constructions	213, 214	2813, 2814, 2913, 2914
	installations, matériel et outillage techniques	215	2815, 2915
	collections, œuvres d'art ; autres immobilisations corporelles	216, 218	2818, 2918
	immobilisations reçues en affectation	22 (sauf 229)	282, 292
	immobilisations corporelles en cours	231, 235, 238	2931
	immobilisations affectées ou mises à disposition	241	
	<b>Immobilisations financières</b>		
	participations et créances rattachées à des participations	26	296
	titres immobilisés	271, 272	2971, 2972
prêts	274	2974	
autres	275, 273, 276	2975, 2976	
	TOTAL I		

ACTIF			
	LIBELLES	BRUT	AMORTISSEMENTS ET DÉPRÉCIATIONS
A C T I F C I R C U L A N T	<b>Stocks et en cours</b>		
	. 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
	<b>Créances d'exploitation</b>		
	. usagers	4111, 4161 417, 418	491
	. caisse pivot	4112, 4162	
	. autres tiers payants	4113, 4114, 4115 4116, 4163, 4164 4165, 4166	
	. créances irrécouvrables admises en non-valeur	415	
	. autres	409, 413, 425, 4387, 4456, 4458D, 4487	492
	<b>Créances diverses</b>		
	. avances de frais relatifs à la gestion des biens des malades protégés	46343	
. autres	4287, 429, 443D, 462, 4672, 4673 4684, 451D, 4581, 4635D 46772(1), 4678 4687	496	
<b>Valeurs mobilières de placement</b>			
<b>Disponibilités</b>	50 511, 515, 516, 5187, 54, 55	59	
Charges constatées d'avance	486		
	TOTAL II		
Comptes de régularisation	Charges à répartir sur plusieurs exercices	481	
	Primes de remboursement des obligations	169	
	Dépenses à classer ou à régulariser	472, 478D	
	Écart de conversion Actif	476	
	TOTAL III		
	TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III)		

1. Précédé du signe « moins » en cas de solde créditeur

<b>PASSIF</b>		
	<b>LIBELLES</b>	
C A P I T A U X  P R O P R E S	<b>Apports</b>	102, 181, 229, 249
	<b>Réserves</b>	
	excédents affectés à l'investissement	10682
	excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement	10685
	réserve de compensation des déficits	10686
	réserve de compensation des charges d'amortissement	10687
	<b>Report à nouveau</b>	
	report à nouveau excédentaire	110
	excédents affectés au financement de mesures d'exploitation non reductibles*	111*
	report à nouveau déficitaire	119
	dépenses rejetées par l'autorité de tarification	114
	dépenses non opposables aux tiers financeurs*	116*
	<b>Résultat de l'exercice (excédent ou déficit (1))</b>	
	<b>Subventions d'investissement</b>	131 (- 139)
	<b>Provisions réglementées</b>	
provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement	141	
autres provisions réglementées	142, 145, 148	
	<b>TOTAL I</b>	
Provisions pour risques et charges	Provisions pour risques	151, 152
	Provisions pour charges	157,158
	<b>TOTAL II</b>	

(1) Précédé du signe « moins » en cas de déficit

<b>PASSIF</b>		
	<b>LIBELLES</b>	
D E T T E S	<b>Dettes financières</b>	
	emprunts obligataires	163
	emprunts auprès des établissements de crédit	164, <del>5186, 5192, 5193, 5195</del>
	emprunts et dettes financières divers	165, 167, 168
	<b>Crédits et lignes de trésorerie</b>	<b>5186, 519</b>
	<b>Dettes d'exploitation</b>	
	avances reçues	419
	dettes fournisseurs et comptes rattachés	401, 403, 4093C, 4071, 408
	dettes fiscales et sociales	421, 427, 428 (sauf 4287), 431, 437, 4382, 4386, 442, 4452, 4453, 4455, 4457, 447 4482, 4486, 4458C
	<b>Dettes diverses</b>	
	dettes sur immobilisations et comptes rattachés	404, 405, 4074
	fonds déposés par les usagers, les hébergés	4633, 46341, 4632, 46342
	autres	443C, <del>449</del> , 4682, 4686, 466 4671, 46771 (1), 451C, 4582, 4635C, 464
Produits constatés d'avance	487	
	<b>TOTAL III</b>	
Comptes de régularisation	Recettes à classer ou à régulariser	471, 475, 478C
	Écarts de conversion Passif	477
	<b>TOTAL IV</b>	
	<b>TOTAL GÉNÉRAL (I + II + III + IV)</b>	

(1) Précédé du signe « moins » en cas de solde débiteur