

# Décrets, arrêtés, circulaires

## TEXTES GÉNÉRAUX

### MINISTÈRE DES SOLIDARITÉS ET DE LA SANTÉ

#### Arrêté du 28 novembre 2019 modifiant l'arrêté du 16 juin 2014 relatif à l'instruction budgétaire et comptable M. 21 des établissements publics de santé

NOR : SSAH1932611A

La ministre des solidarités et de la santé et le ministre de l'action et des comptes publics,  
Vu le code de la santé publique, notamment ses articles R. 6145-3, R. 6145-12 et R. 6145-15 ;  
Vu le décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique ;  
Vu l'arrêté du 16 juin 2014 relatif à l'instruction budgétaire et comptable M. 21 des établissements publics de santé,

Arrêtent :

**Art. 1<sup>er</sup>.** – Le tome I de l'instruction budgétaire et comptable M. 21, annexé à l'arrêté du 16 juin 2014 susvisé, est ainsi modifié :

1. Au chapitre 2, paragraphe 1.1, le commentaire du compte 1025 – Dons et legs en capital est ainsi modifié :  
L'encadré « Technique budgétaire et comptable » est remplacé par l'encadré figurant en annexe 1 du présent arrêté.

2. Au chapitre 2, paragraphe 1.7, le commentaire du compte 163 – Emprunts obligataires est ainsi modifié :  
a) La partie « Cas particulier des emprunts obligataires remboursables *in fine* » est supprimée.  
b) L'encadré « Technique budgétaire et comptable » est remplacé par l'encadré figurant en annexe 2 du présent arrêté.

3. Au chapitre 2, paragraphe 1.7, le commentaire du compte 166 – Refinancement et renégociation de la dette est ainsi modifié :

Avant l'encadré « Technique budgétaire et comptable » est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Un même contrat de renégociation ou de refinancement peut combiner plusieurs modalités de remboursement de l'indemnité de renégociation ou de refinancement (indemnité capitalisée, faisant l'objet d'un étalement ou intégrée dans les conditions financières du nouvel emprunt). Les différents schémas d'écritures correspondants à chaque modalité peuvent donc trouver à s'appliquer simultanément dans le cas d'un seul et même emprunt. ».

4. Au chapitre 2, paragraphe 2.5, le commentaire du compte 24 – Immobilisations affectées ou mises à disposition est ainsi modifié :

Au premier alinéa, les mots : « d'un syndicat interhospitalier (SIH) » sont supprimés.

5. Au chapitre 2, paragraphe 2.6, le commentaire du compte 26 – Participations et créances rattachées à des participations est ainsi modifié :

Au troisième alinéa, la note de bas de page 5 est supprimée.

6. Au chapitre 2, paragraphe 4.2, le commentaire du compte 416 – Redevables – Contentieux est ainsi modifié :

Au premier alinéa, les mots « opposition à tiers détenteur (OTD) » sont remplacés par « saisie administrative à tiers détenteur (SATD) ».

7. Au chapitre 2, paragraphe 4.7, le commentaire du compte 468 – Divers – Charges à payer et produits à recevoir est ainsi modifié :

Au deuxième alinéa avant le compte 4686 « autres charges à payer », sont insérés les alinéas suivants :

Compte 4682 « Charges à payer sur ressources affectées »

Compte 4684 « Produits à recevoir sur ressources affectées »

Après Compte 4687 « Produits à recevoir », est inséré un sixième alinéa ainsi rédigé : « Les comptes 4682 et 4684 ne peuvent être mouvementés que sur autorisation conjointe de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) et de la Direction générale de l'offre de soins (DGOS) en vue de leur purement obligatoire ».

Au début du septième alinéa, « Ces comptes » sont remplacés par « Les comptes 4686 et 4687 ».

8. Au chapitre 2, paragraphe 5.2, après le commentaire du compte 5194 – Billets de trésorerie est inséré le commentaire suivant :

« Compte 5195 – Avances de trésorerie entre membres d'un GHT (mutualisation)

Ce compte est utilisé pour retracer les avances de trésorerie entre établissements membres d'un groupement hospitalier de territoire (GHT). Cette mutualisation des disponibilités des établissements membres d'un même GHT doit être expressément autorisée par le directeur général de l'ARS, dans le cadre du droit d'option ouvert par dérogation à l'article L. 6132-5-1 du code de la santé publique.

Ce compte peut être mouvementé au sein de l'EPS support, de l'établissement contributeur (présentant un excédent de trésorerie à mutualiser) et de l'établissement bénéficiaire de l'avance (présentant un besoin de trésorerie).

Technique budgétaire et comptable

Lors de l'encaissement de l'avance de trésorerie par l'établissement

Débit 515 « Compte au Trésor »

Crédit 5195 « avances de trésorerie entre membres d'un GHT (mutualisation) »

Lors du versement ou remboursement de l'avance

Débit 5195 « avances de trésorerie entre membres d'un GHT (mutualisation) »

Crédit 515 « Compte au Trésor ». »

9. Au chapitre 2, paragraphe 6.2.3, le commentaire du compte 633 – Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes) est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa, les mots « - 6334 Cotisations au centre national de gestion » sont supprimés.

b) L'alinéa précédant « *Compte 6335 "Fonds d'insertion pour les personnes handicapées dans la fonction publique"* » est supprimé.

10. Au chapitre 2, paragraphe 7.4, après le commentaire du compte 73127 – Forfait Prestation intermédiaire (FPI) est inséré le commentaire suivant :

« Le compte 73128 "Autres" enregistre notamment les forfaits annuels destinés au financement de prises en charge de pathologies chroniques. »

**Art. 2.** – L'annexe 1 du tome I de l'instruction budgétaire et comptable M. 21, annexé à l'arrêté du 16 juin 2014 susvisé, est ainsi modifiée :

I. – Les comptes suivants sont modifiés dans l'annexe 1.1 :

En classe 2. – Comptes d'immobilisations

En 28 AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS

Le compte « 280421 Terrains » est remplacé par : « 280421 Terrains de gisement ».

II. – Les comptes suivants sont supprimés dans l'annexe 1.1 :

1° En classe 1 : Comptes de capitaux

En 16 EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILÉES

Le compte « 1632 Opérations sur capital non échu des emprunts obligataires remboursables *in fine* - anticipation du remboursement en capital » est supprimé.

2° En classe 6. – Comptes de charges

En 63 IMPÔTS, TAXES ET ASSIMILÉS

Le compte « 6334 Centre national de gestion » est supprimé.

En 65 AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte « 6587 Participation aux frais de stage "Ecole des hautes études en santé publique EHESP" » est supprimé.

III. – Les comptes suivants sont créés dans l'annexe 1.1 :

Classe 5. – Comptes financiers

En 51 BANQUES, ÉTABLISSEMENTS FINANCIERS ET ASSIMILÉS

Après le compte « 5194 Billets de trésorerie » est créé le compte suivant : « 5195 avances de trésorerie entre membres d'un GHT (mutualisation) ».

IV. – Les comptes suivants sont supprimés dans l'annexe 1.2 :

1° Au II.-U.S.LD et activités à caractère social et médico-social (B, E, J, L, M, N, P), en classe 6. – Compte de charges :

En 63 IMPÔTS, TAXES ET ASSIMILÉS

Le compte « 6334 Centre national de gestion » est supprimé.

En 65 AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte « 6587 Participation aux frais de stage “Ecole des hautes études en santé publique EHESP” » est supprimé.

2° Au III. – Ecoles et instituts de formation des professionnels paramédicaux et de sages-femmes (C), en classe 6. – Comptes de charges :

En 63 IMPÔTS, TAXES ET ASSIMILÉS

Le compte « 6334 Centre national de gestion » est supprimé.

En 65 AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte « 6587 Participation aux frais de stage “Ecole des hautes études en santé publique EHESP” » est supprimé.

3° Au IV. – Groupements hospitaliers de territoire (G), en classe 6. – Comptes de charges :

En 63 IMPÔTS, TAXES ET ASSIMILÉS

Le compte « 6334 Centre national de gestion » est supprimé.

En 65 AUTRES CHARGES DE GESTION COURANTE

Le compte « 6587 Participation aux frais de stage “Ecole des hautes études en santé publique EHESP” » est supprimé.

**Art. 3.** – L’annexe 2 du tome I de l’instruction budgétaire et comptable M. 21, annexée à l’arrêté du 16 juin 2014 susvisé, est ainsi modifiée :

L’annexe 2.2 est ainsi modifiée :

En emplois, le libellé du chapitre intitulé « Emprunts et dettes assimilées (sauf 1632, 166 et 1688) » est remplacé par : « Emprunts et dettes assimilées (sauf 166 et 1688) ».

En ressources, le libellé du chapitre intitulé « Emprunts et dettes assimilées (sauf 1632, 166, 1688 et 169) » est remplacé par : « Emprunts et dettes assimilées (sauf 166, 1688 et 169) ».

**Art. 4.** – L’annexe 3 du tome I de l’instruction budgétaire et comptable M. 21, annexée à l’arrêté du 16 juin 2014 susvisé, est ainsi modifiée :

Dans la fiche 26 intitulée « Opérations d’ordre semi-budgétaires », la dernière ligne du tableau est supprimée.

La fiche n° 39 intitulée « Opérations sur capital non échu des emprunts obligataires remboursables *in fine* » est supprimée.

La fiche n° 45 intitulée « Renégociations et refinancements d’emprunts » est remplacée par l’annexe 3 du présent arrêté.

**Art. 5.** – Le tome II de l’instruction budgétaire et comptable M. 21, annexé à l’arrêté du 16 juin 2014 susvisé, est ainsi modifié :

Au titre 2, chapitre 8, le paragraphe 2.1.2 « Le recouvrement des créances irrécouvrables lors du jugement des comptes » est modifié comme suit :

A la fin du septième alinéa, sont ajoutés les phrases suivantes « La mise en débet du comptable public n’extingue pas la créance sur le débiteur. La créance est maintenue dans les restes à recouvrer. Dès lors, afin de solder les titres prescrits, objet de la mise en débet du comptable public, l’ordonnateur émet un mandat au débit du compte 6718 “Autres charges exceptionnelles sur opérations de gestion” ».

**Art. 6.** – Les dispositions du présent arrêté s’appliquent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

**Art. 7.** – La directrice générale de l’offre de soins, la directrice de la sécurité sociale et le directeur général des finances publiques sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l’exécution du présent arrêté, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait le 28 novembre 2019.

*La ministre des solidarités  
et de la santé,*

Pour la ministre et par délégation :

*La directrice générale  
de l’offre de soins,*

K. JULIENNE

*La directrice de la sécurité sociale,*  
M. LIGNOT-LELOUP

*Le ministre de l’action  
et des comptes publics,*

Pour le ministre et par délégation :

Pour le directeur général  
des finances publiques :

*Le directeur général adjoint,*

A. MAGNANT

*La directrice de la sécurité sociale,*  
M. LIGNOT-LELOUP

## ANNEXES

## ANNEXE N°1 :

*Compte 1025 – Dons et legs en capital**Technique budgétaire et comptable*

## 1/ Don en nature :

- Débit compte de classe 2 intéressé (*mandat de paiement*)
- Crédit 1025 « Dons et legs en capital » (*titre de recettes*)

## 2/ Don en espèces affecté à la réalisation d'un investissement :

- Débit 475 « Legs et donations en cours de réalisation »
- Crédit 1025 « Dons et legs en capital » (*titre de recettes*)

## Puis,

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 475 « Legs et donations en cours de réalisation »

## ANNEXE N°2 :

## Compte 163 – Emprunts obligataires

*Technique budgétaire et comptable*1/Souscription par l'établissement d'un emprunt obligataire remboursable in fine  
Encaissement de l'emprunt :

- Débit 515 « Compte au Trésor »
- Crédit 4713 « Recettes perçues avant émission de titres »

## Puis émission du titre de recettes :

- Débit 4713 « Recettes perçues avant émission de titres »
- Crédit 1631 « Emprunts obligataires remboursables in fine » (*titre de recettes*)

## 2/A l'échéance, remboursement du capital :

- Débit 1631 « Emprunts obligataires remboursables in fine » (*mandat de paiement*)
- Crédit 4671 « Crédoeurs divers – Amiable »

## Puis, décaissement des fonds :

- Débit 4671 « Crédoeurs divers – Amiable »
- Crédit 515 « Compte au Trésor »

## ANNEXE N°3 :

## FICHE N° 44 : TRAITEMENT COMPTABLE DES RENEGOCIATIONS ET REFINANCEMENTS D'EMPRUNTS

**I. Refinancement d'emprunts**

1<sup>er</sup> cas : Un emprunt de 3 000 000€ donne lieu à un refinancement. Le montant du nouvel emprunt est identique à celui de l'emprunt ayant donné lieu à refinancement.

	1641	166	515
1) Balance d'entrée	3000		
- 2) Remboursement de l'emprunt initial <sup>1</sup>		3000	3000
- 3) Encaissement du nouvel emprunt <sup>2</sup>		3000	3000

(En K euros)

Puis, si le refinancement entraîne un changement de compte d'imputation :

*()a Cas d'un emprunt en euros refinancé en emprunt assorti d'une option de tirage sur ligne de trésorerie*

	1641	16441	166
- 4) Remboursement de l'emprunt initial <sup>3</sup>	3000		3000
- 5) Constatation du capital restant dû après refinancement <sup>4</sup>		3000	3000

(En K euros)

2<sup>e</sup> cas : le montant du nouvel emprunt est inférieur à celui de l'emprunt ayant donné lieu à refinancement. Le refinancement d'un emprunt de 3 000 000€ donne lieu pour un établissement à la souscription d'un nouvel emprunt de 2 500 000€.

	164	166	515
1) Balance d'entrée	3000		
- 2) Remboursement de l'emprunt initial <sup>5</sup>		3000	3000
- 3) Encaissement du nouvel emprunt <sup>6</sup>		2500	2500
4) Constatation du désendettement de l'établissement <sup>7</sup>	500	500	

(En K euros)

3<sup>e</sup> cas : le montant du nouvel emprunt est supérieur à celui de l'emprunt ayant donné lieu à refinancement car il finance une indemnité de renégociation de 1 000 000€. Une part de cette indemnité (200 000€) est capitalisée.

<sup>1</sup> Opération non budgétaire.

<sup>2</sup> Opération non budgétaire

<sup>3</sup> Opération non budgétaire.

<sup>4</sup> Opération non budgétaire

<sup>5</sup> Opération non budgétaire

<sup>6</sup> Opération non budgétaire

<sup>7</sup> Opération d'ordre semi-budgétaire avec émission d'un mandat au compte 164.

Une seconde part (700 000€) n'est pas capitalisée. Ces deux parts de l'indemnité font l'objet d'un étalement sur la durée résiduelle de l'emprunt (5 ans). Enfin, le reste de l'indemnité (100 000€) est intégré dans les conditions financières du nouvel emprunt (intégration de l'indemnité dans les charges d'intérêt de l'emprunt).

	164	166	4817	515	668	6862	796
1) Balance d'entrée	3000						
2) Remboursement de l'emprunt initial		3000		3000			
3) Encaissement du nouvel emprunt		4000		4000			
4) Paiement de l'indemnité				900	900		
5) Ajustement du capital du nouvel emprunt <sup>8</sup>	200	200					
6) Montant de l'indemnité intégré dans les conditions financières du nouvel emprunt <sup>9</sup>					100		100
7) Étalement de l'indemnité <sup>10</sup>			900				900
8) Amortissement pour la quote-part de l'exercice <sup>11</sup>			180			180	

(En K euros)

#### Comptes

164 Emprunts auprès des établissements de crédit

166 Refinancement et renégociation de la dette

4817 Indemnités de renégociation de la dette

668 Autres charges financières

6862 Dotations aux amortissements des charges financières à répartir

796 Transferts de charges financières

## II. Renégociation d'emprunts

1<sup>er</sup> cas : La renégociation entraîne une modification des caractéristiques de l'emprunt, mais l'échéance finale n'est pas reportée et le compte d'imputation n'est pas modifié.

Aucune écriture n'est à enregistrer.

2<sup>e</sup> cas : La renégociation d'un emprunt de 3 500 000€ entraîne uniquement un report de l'échéance finale de l'emprunt.

	164	166
1) Balance d'entrée	3500	

<sup>8</sup> Opération d'ordre semi-budgétaire avec émission d'un titre au compte 164.

<sup>9</sup> Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 668 et d'un titre au compte 796.

<sup>10</sup> Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 4817 et d'un titre au compte 796.

<sup>11</sup> Opération d'ordre semi-budgétaire.

- 2) Constatation de l'opération de renégociation <sup>12</sup>	3500	3500
---	------	------

(En K euros)

3<sup>e</sup> cas : La renégociation d'un emprunt de 3 500 000€ entraîne un changement de compte d'imputation.

*Cas d'un emprunt en euros renégocié en emprunt assorti d'une option de tirage sur ligne de trésorerie*

	1641	16441	166
1) Balance d'entrée		3500	
- 2) Remboursement de l'emprunt initial sans décaissement <sup>13</sup>	3500		3500
- 3) Constatation du capital restant dû après renégociation sans encaissement <sup>14</sup>		3500	3500

(En K euros)

*()b Cas d'un emprunt en devises renégocié en emprunt en euros*

	1641	1643	166
1) Balance d'entrée		3500	
- 2) Remboursement de l'emprunt initial sans décaissement <sup>15</sup>		3500	3500
- 3) Constatation du capital restant dû après renégociation sans encaissement <sup>16</sup>	3500		3500

(En K euros)

4<sup>e</sup> cas : La renégociation d'un emprunt de 3 500 000€ donne lieu pour un établissement à la comptabilisation d'une indemnité de renégociation capitalisée de 500 000€. Une part de cette indemnité (200 000€) est capitalisée. Une seconde part (100 000€) n'est pas capitalisée. Ces deux parts de l'indemnité font l'objet d'un étalement sur la durée résiduelle de l'emprunt (5 ans). Enfin, le reste de l'indemnité (200 000€) est intégré dans les conditions financières du nouvel emprunt (intégration de l'indemnité dans les charges d'intérêt de l'emprunt).

	164	166	4817	515	668	6862	796
1) Balance d'entrée	3500						
2) Constatation du remboursement de l'emprunt initial sans décaissement	3500	3500					
3) Constatation de l'emprunt renégocié sans encaissement	3500	3500					
- 4) Comptabilisation de	200				200		

<sup>12</sup> Opération non budgétaire.

<sup>13</sup> Opération non budgétaire.

<sup>14</sup> Opération non budgétaire.

<sup>15</sup> Opération d'ordre semi-budgétaire.

<sup>16</sup> Opération d'ordre semi-budgétaire.



l'indemnité de renégociation capitalisée <sup>17</sup>							
5) Paiement de l'indemnité (part non capitalisée)				100	100		
6) Montant de l'indemnité intégré dans les conditions financières du nouvel emprunt <sup>18</sup>					200		200
5) Etalement de l'indemnité <sup>19</sup>		300					300
6) Amortissement pour la quote-part de l'exercice <sup>20</sup>			60			60	
(En K euros)							

### Comptes

164 Emprunts auprès des établissements de crédit

1641 Emprunts en euros

1643 Emprunts en devises

16441 Emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie

166 Refinancement et renégociation de la dette

4817 Indemnités de renégociation de la dette

668 Autres charges financières

6862 Dotations aux amortissements des charges financières à répartir

796 Transferts de charges financières

### III. Étalement d'une indemnité de renégociation anticipée (IRA) couverte par une aide

Exemple d'une IRA de 100 000€ payée en N et d'une aide de 75 000 € (convention signée en N et fractions annuelles sur 10 ans de 7 500 €). Durée résiduelle de l'emprunt : 5 ans.

L'EPS choisit d'étaler la charge correspondant à l'IRA, le produit comptabilisé (au compte 768) correspondant après signature de la convention sera en partie transféré en produit constaté d'avance (compte 487). Il sera ensuite rapporté au compte de résultat au même rythme que l'étalement de la charge.

	46721	4817	487	515	668	6862	768	796
1) Paiement de l'IRA <sup>21</sup>				100	100			
2) Comptabilisati	75						75	

**17** Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 668 et d'un titre au compte 164.

**18** Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 668 et d'un titre au compte 796.

**19** Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 4817 et d'un titre au compte 796.

**20** Opération d'ordre semi-budgétaire.

**21** Émission d'un mandat au compte 668.



on de l'aide <sup>22</sup>							
3) Encaissement de la fraction annuelle	7,5		7,5				
4) Neutralisation en vue de l'étalement de la charge <sup>23</sup>		100					100
5) Comptabilisation de la charge à étaler en N <sup>24</sup>			20		20		
6) Neutralisation de la part de l'aide se rapportant aux exercices suivants <sup>25</sup>				60		60	

*Comptes**46721 Débiteurs divers- amiable**4817 Indemnités de renégociation de la dette**487 Produits constatés d'avances**515 Compte au Trésor**668 Autres charges financières**6862 Dotations aux amortissements des charges financières à répartir**768 Autres produits financiers**796 Transferts de charges financières***Impact sur le résultat :** $(100+75)-(100+20+60)=-5$  (Part de la charge à étaler non couverte par l'aide)

---

**22** Émission d'un titre au compte 768.

**23** Opération d'ordre budgétaire avec émission d'un mandat au compte 4817 et d'un titre au compte 796.

**24** Émission d'un mandat au compte 6862.

**25** Émission d'un titre d'annulation au compte 768.