

Fiche relative à la comptabilisation des financements exceptionnels attribués aux établissements sociaux et médicaux sociaux (ESSMS) gérés en M22 afin de faire face aux conséquences de l'épidémie de Covid-19

L'épidémie de Covid-19 a fortement mobilisé les établissements et les services sociaux et médico-sociaux (ESSMS), principalement les structures pour personnes âgées et pour personnes handicapées.

Afin de soutenir financièrement ces établissements et services pendant la crise sanitaire, plusieurs mesures ont été prises.

Ainsi, au-delà du maintien du niveau de financement des structures en cas de sous-activité ou de fermeture temporaire résultant de l'épidémie¹, des financements complémentaires sont prévus pour les ESSMS et pour leurs personnels :

- versement d'une prime exceptionnelle aux agents des ESSMS ;
- crédits supplémentaires pour compenser les surcoûts générés par la crise sanitaire ;
- compensation financière pour perte de recettes d'hébergement pour les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) et les accueils de jour.

Cette fiche présente les modalités de comptabilisation de ces différentes mesures pour les ESSMS publics².

1. La comptabilisation de la prime « Covid-19 »

1.1. Périmètre de la prime « Covid-19 »

La loi n° 2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative pour 2020 prévoit le versement d'une prime exceptionnelle aux personnels particulièrement mobilisés pendant l'état d'urgence sanitaire. Cette prime est défiscalisée et exonérée de cotisations sociales (article 11 de la loi).

Le décret n° 2020-711 du 12 juin 2020 relatif au versement d'une prime exceptionnelle aux personnels des établissements et services publics sociaux et médico-sociaux de la fonction publique hospitalière, de la fonction publique territoriale et de la fonction publique de l'Etat dans le cadre de l'épidémie de covid-19 fixe les conditions de versement de cette prime et liste les ESSMS éligibles à celle-ci.

Ainsi, la prime « Covid-19 » concerne la grande majorité des ESSMS, principalement les établissements et services pour personnes âgées, pour personnes handicapées et pour personnes fragilisées³.

Remarque : pour les agents relevant de la fonction publique territoriale, les modalités d'attribution de la prime sont définies par l'organe délibérant de la collectivité territoriale ou de l'établissement

¹ Ordonnance n°2020-313 du 25 mars 2020 relative aux adaptations des règles d'organisation et de fonctionnement des établissements sociaux et médico-sociaux

² Hors ESSMS rattachés à un établissement public de santé, pour lesquels les dispositions dérogatoires prévues pour les établissements publics de santé s'appliquent.

³ ESSMS mentionnés aux 2°, 3°, 5°, 6°, 7°, 8°, 9°, 11°, 12° et 13° du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles notamment (article 3 du décret n° 2020-711 du 12 juin 2020)

public concerné, dans la limite des plafonds fixés par le décret. De même, les bénéficiaires de la prime, le montant alloué et les modalités de versement sont déterminés par l'autorité territoriale⁴.

Par ailleurs, pour les ESSMS qui relèvent en tout ou partie de la compétence tarifaire de l'agence régionale de santé (ARS), le versement de cette prime s'accompagne d'un dispositif de compensation financière par l'assurance maladie, sous forme de financements complémentaires.

Pour les ESSMS qui relèvent exclusivement de la compétence tarifaire du département, la compensation financière relève de la décision de chaque conseil départemental.

1.2. Modalités de comptabilisation de la prime

La prime « Covid-19 » s'enregistre aux comptes suivants :

- pour le personnel médical : compte « 6428 - Autres ».
- pour le personnel non médical : comptes 641188 « Personnel titulaire et stagiaire - Autres », 64138 « Personnel non titulaire sur emplois permanents - Autres indemnités » ou 64158 « Personnel non médical de remplacement - Autres indemnités » en fonction du cadre statutaire de l'agent concerné.

NB : les travailleurs handicapés en établissements et services d'aide par le travail (ESAT) ne sont pas concernés par cette prime.

Pour les EHPAD, la prime doit être imputée en totalité sur la section « soins », en application du décret n° 2020-681 du 5 juin 2020⁵.

Par ailleurs, la compensation financière de la prime s'enregistre :

- pour les EHPAD, au compte 7351128 « Autres financements complémentaires » ;
- pour les autres ESSMS, à la subdivision concernée du compte 73 en fonction du mode de tarification de l'établissement ou du service (dotation, prix de journée ...).

Remarque : Les modalités de comptabilisation des primes « Covid-19 » ont fait l'objet d'une diffusion aux ARS via une foire aux questions (FAQ) élaborée par la direction générale de la cohésion sociale (DGCS), la caisse nationale de solidarité à l'autonomie (CNSA) et le secrétariat général des ministères des affaires sociales (SGMAS).

2. La comptabilisation des financements exceptionnels attribués pour compenser les surcoûts liés à la crise sanitaire

Un soutien financier complémentaire est apporté aux ESSMS pour personnes âgées et pour personnes handicapées afin de compenser les surcoûts liés à l'épidémie de Covid-19 (achat de matériels et d'équipements nécessaires au respect des protocoles de sécurité sanitaire, renfort de personnels...). Ce soutien prend la forme de crédits non reconductibles (CNR) qui sont alloués par l'autorité de tarification de l'ESSMS.

L'instruction n°DGCS/SD5C/DSS/SD1A/CNSA/DESMS/2020/87 du 5 juin 2020 relative aux orientations de l'exercice 2020 pour la campagne budgétaire des établissements et services médico-sociaux accueillant des personnes en situation de handicap et des personnes âgées précise les modalités d'utilisation de ces crédits non reconductibles⁶.

Par ailleurs, ces crédits sont comptabilisés dans les conditions décrites dans la circulaire interministérielle n°DGCS/5C/DGFIP/CL1B/DGCL/2013/297 du 22 juillet 2013⁷.

⁴Article 8 du décret n° 2020-711 du 12 juin 2020

⁵ Décret n° 2020-681 du 5 juin 2020 modifiant les modalités particulières de financement applicables aux établissements mentionnés à l'article L. 314-2 du code de l'action sociale et des familles

⁶ Voir paragraphes 1.2.2 et 1.2.3 et annexe 9 de l'instruction

⁷ Circulaire interministérielle N° DGCS/5C/DGFIP/CL1B/DGCL/2013/297 du 22 juillet 2013 relative à la mise à jour du plan comptable M22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux au 1^{er} janvier 2013 (voir paragraphe 4).

Ainsi, s'ils financent des charges d'exploitation, ils s'assimilent à des produits complémentaires de la tarification et s'enregistrent au compte 73.

En revanche, s'ils financent directement une immobilisation, ils s'assimilent à des subventions d'investissement et s'enregistrent aux comptes 102 « apports » ou 13 « subventions d'investissement » dans les conditions prévues dans l'instruction codificatrice M22⁸ (voir commentaire des comptes 102 et 13).

3. La comptabilisation des pertes de recettes d'hébergement des EHPAD et des accueils de jour

L'épidémie de Covid-19 a provoqué à une baisse substantielle des recettes d'hébergement des EHPAD et des accueils de jour du fait de la suspension des nouvelles admissions en établissement et de la fermeture temporaire des accueils de jour.

Afin de compenser cette perte financière, des crédits non reconductibles sont alloués aux ESSMS concernés, dans les conditions prévues dans l'instruction de la DGCS du 5 juin 2020⁹.

Ces crédits sont comptabilisés comme suit :

- Sur la section « soins » de l'établissement :

- Enregistrement de la compensation financière au compte 7351128 « Autres financements complémentaires »,
- Puis, enregistrement d'une charge de même montant au compte 6718 « autres charges exceptionnelles sur opération de gestion »¹⁰.

- Sur la section « hébergement » de l'établissement :

Enregistrement d'un produit au compte 7718 « autres produits exceptionnels sur opération de gestion ».

Remarque : Les modalités de comptabilisation des pertes de recettes d'hébergement des EHPAD ont été diffusées aux ARS *via* une FAQ élaborée par la DGCS, la CNSA et le SGMAS.

Point d'attention sur la compensation des pertes de recettes des ESAT : aucune mesure spécifique ne prévoit de compenser la perte de chiffre d'affaires des ESAT liée à la crise sanitaire. Toutefois, en application de l'article R.344-13 du code de l'action sociale et des familles, les ARS peuvent autoriser, sous certaines conditions, l'intégration de charges qui relèvent du budget de production et de commercialisation de l'ESAT dans le budget « activité sociale ».

ATTENTION : La fiche relative aux modalités de comptabilisation des 2ème et 3ème versements des financements exceptionnels attribués aux ESSMS au titre de 2020 afin de faire face aux conséquences de l'épidémie de Covid-19 (<http://nausicaadoc.appli.impots/2021/000206>) complète la présente fiche.

Elle prévoit notamment, pour la comptabilisation des pertes de recettes d'hébergement des EHPAD et des accueils de jour, **l'annulation des opérations aux comptes 6718 et 7718 enregistrées au titre de la 1ère délégation de crédits pour ne conserver que l'imputation directe du montant de la compensation financière au compte 7351128, en produits de la section « hébergement » dans la comptabilité analytique de l'ordonnateur.**

— oOo —

⁸ Instruction n°09-006-M22 du 31 mars 2009

⁹ Voir paragraphe 1.2.2 et annexe 9 de l'instruction

¹⁰ La comptabilisation au compte 67 « charges exceptionnelles » est dérogoire à la répartition des charges par sections tarifaires, les charges exceptionnelles ne pouvant, en principe, pas être imputées sur la section « soins » de l'EHPAD mais uniquement sur la section « hébergement ».