

Annexe 1

- Réglementation comptable et condition d'emploi des crédits non reconductibles -

I- actualisation des instructions comptables applicables aux ESMS

Le plan de comptes applicable aux ESMS a été revisité par deux arrêtés de décembre 2008 concernant :

- pour le premier, les établissements et services publics sociaux et médico-sociaux relevant du I de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF), à leurs budgets annexes et aux groupements de coopération sociale ou médico-sociale publics exerçant les missions énoncées au b du 3° de l'article L.312-7 du même code (arrêté du 19 décembre 2008);
- pour le second, les établissements et services privés sociaux et médico-sociaux à but non lucratif (arrêté du 22 décembre 2008).

Ces arrêtés s'inscrivent dans le cadre de la révision de l'instruction comptable dite M22 pour les établissements publics sociaux et médico-sociaux : La nouvelle instruction a fait l'objet de deux avis favorables du conseil national de la comptabilité : avis 2007-5 du 4 mai 2007 et avis 2008-9 du 7 mai 2008 joints à cet envoi et a fait l'objet d'un arrêté du 10 novembre 2008.

Les établissements et services publics sociaux et médico-sociaux concernés par l'instruction comptable M22 comprennent, notamment, les établissements publics locaux sociaux et médico-sociaux et leurs budgets annexes, les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'une collectivité locale ou d'un établissement public local (CCAS, CIAS) autre qu'un établissement public de santé, les services publics sociaux et médico-sociaux gérés en budgets annexes d'un établissement public national (par exemple : ONAC) en application du dernier alinéa de l'article R.314-78 du CASF.

L'instruction précitée actualise les règles comptables afin de prendre en compte les normes européennes tout en neutralisant les surcoûts y afférent dans les tarifs.

Cette instruction M22, et notamment son tome 1, est transposée (sous réserve des ajustements présentés dans l'instruction comptable DGAS/SD5B/2007/319 du 17 août 2007 confirmée par l'arrêté du 12 novembre 2008) au secteur non lucratif sous la référence M22 bis.

II- rappel des leviers comptables de soutien à l'investissement immobilier

Le contexte économique, et la nécessité d'en soutenir les acteurs à tous les niveaux de l'action publique, rend fondamental une optimisation par les services déconcentrés des trésoreries d'enveloppes générées par le financement effectif de places avant leur mise en fonctionnement.

Par conséquent, vous soutiendrez les projets d'investissements en cours d'élaboration, chaque fois que cela est possible, par la mobilisation de ces trésoreries au moyen des leviers suivants :

A- le soutien de la capacité d'investissement des ESMS.

Si les aides en capital de la CNSA constituent un dispositif majeur de soutien de la capacité d'investissement des ESMS (dispositif dont le caractère transférable¹ des subventions est adapté au contexte d'enveloppe limitative puisqu'il conduit à minorer l'impact en fonctionnement des investissements), il ne saurait suffire à solvabiliser la totalité du plan de financement (ex : MAS-FAM 40% à 60% maxi de la dépense subventionnable, pour les EHPAD le maximum est de 40%) : celui-ci doit donc « épuiser » la totalité de l'autofinancement disponible (en application des critères posés par l'article D314-205 CASF) et peut, en tant que de besoin, nécessiter un recours à l'emprunt.

¹ L'enregistrement comptable d'une subvention se traduit, à l'issue de la période d'amortissement du bien subventionné, par la disparition de celle-ci au bilan de l'investisseur. En revanche, elle atténue, par un mécanisme de reprise, l'impact de cet investissement en termes de charge d'amortissement dans le budget de fonctionnement de l'établissement.

Afin de limiter ce recours à l'emprunt, l'autofinancement disponible peut être utilement soutenu via emploi de crédits non reconductibles : leur impact générant un excédent d'exploitation affecté à l'investissement (compte 10 682) en application de l'article R314-51-2°.

D'une façon générale, vous veillerez à privilégier cette affectation lors de l'instruction des comptes administratifs 2008 pour les ESMS (ainsi que pour les CA 2007 en attente approbation) engagés dans des projets d'investissements à court terme et qui présenteraient un excédent significatif

B – les dispositifs de compensation des surcoûts afférents à l'investissement

Les nouvelles instructions M22 et M22bis pérennisent les récentes évolutions comptables permettant de minorer l'impact en fonctionnement des projets d'investissement.

En effet, toute politique d'investissement, aussi souhaitable soit-elle en termes d'amélioration et de modernisation d'un parc immobilier dédié à l'accueil des personnes en situation de dépendance, conduit à une augmentation des charges de fonctionnement des ESMS. Cet impact en fonctionnement s'explique par une hausse des amortissements et des frais financiers (si emprunt) et se traduit par une hausse des tarifs de l'établissement.

Afin de limiter l'effet précité sur les tarifs (notamment ceux acquittés par l'utilisateur), des aménagements réglementaires et comptables ont donc été apportés afin de permettre la mise en œuvre de dispositifs destinés à minorer ou à limiter l'impact sur les tarifs de cette politique d'investissement. Ces aménagements ont été précisés dans l'instruction DGAS/SD5B/2007/319 du 17 août 2007 prolongée par l'arrêté du 12 novembre 2008.

Ces dispositifs, d'ordre budgétaire et comptable, sont les suivants :

- provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations ;
- amortissements dérogatoires ;

Ce dispositif n'est pas exclusif de l'utilisation simultanée du mécanisme des amortissements dégressifs (Cf : II - C).

Le mécanisme employé, de type « semi budgétaire », est le même dans les 2 cas : il s'agit de provisionner un certain niveau de crédit de fonctionnement à charge pour le gestionnaire d'effectuer, au cours de la période d'amortissement une reprise sur cette provision afin de limiter voire de réduire l'impact des investissements sur les tarifs.

Ce provisionnement peut être constitué soit par dotation ponctuelle supplémentaire, soit par affectation de résultat excédentaire.

C- la diversification des modalités structurelles d'amortissement

à ces dispositifs récents, il convient de rappeler la possibilité offerte par la M22, et M22 bis, de permettre, en début d'amortissement, une mise en œuvre d'amortissement dégressif, lesquels permettent d'accélérer les amortissements des biens mobiliers en début de vie (laquelle accélération a vocation à être soutenue en crédits ponctuels) et de dégager tout de suite une capacité d'autofinancement en « saturant le groupe 3 des dépenses autorisées ».

La mise en œuvre de ce dispositif a vocation à être utilement mise en œuvre dans un cadre contractuel : le CPOM apparaissant particulièrement adapté à un suivi nécessitant des garanties de la part du gestionnaire en matière de pilotage et de maîtrise financière et comptable

ANNEXE n° 2

- Les modifications de la procédure tarifaire des ESMS relevant de tarification plafond -

La loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 avait modifié l'article L314-3 CASF en octroyant au ministre la possibilité de fixer pour certaines catégories d'ESMS des tarifs plafonds (ou les règles de calcul des dits tarifs plafonds). La loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 a complété ce dispositif en permettant également au ministre de fixer les modalités de convergence tarifaire pour les structures qui dépasseraient lesdits tarifs plafonds. La LFI 2009 a par ailleurs transposé l'ensemble de ce dispositif complété aux ESMS relevant de financement Etat (article L.314-4 du CASF).

Ces dispositions sont applicables dès 2009 à l'ensemble des EHPAD¹ pour l'OGD.

1/ l'allègement de la procédure

En complétant le dispositif de tarification plafond et de convergence tarifaire, l'article 63 de la LFSS pour 2009 a également aménagé la procédure d'allocation de ressource applicable aux établissements concernés : compte tenu du caractère prédéterminé de la ressource allouée en application du tarif plafond fixé par arrêté ministériel, la procédure contradictoire de fixation des tarifs perd le sens qu'elle pouvait avoir dans un contexte itératif d'approbation des propositions budgétaires.

Ces modifications du formalisme antérieur valent tout autant en cas de tarification d'office, laquelle s'applique :

- aux établissements ou services qui n'ont pas transmis dans les délais les données relatives au calcul des indicateurs médico-sociaux ;
- aux ESMS n'ayant pas transmis leurs propositions budgétaires au 31 octobre 2008 ;
- aux EHPA n'ayant pas respecté l'obligation de conventionnement tripartite au 31/12/2007.

Les conséquences formelles sont les suivantes :

A- pour les ESMS (dépôt des BP)

En application du II de l'article 63 précité, les établissements dépassant les plafonds ministériels ne sont plus assujettis à l'obligation de dépôt des propositions budgétaires au 31 octobre de l'exercice N-1. En effet, la présentation des prévisions budgétaires s'effectue dès notification du tarif plafond de l'exercice.

La loi précise que cette présentation s'effectue via un état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) dont le modèle doit être fixé par arrêté des ministres chargés de la santé et des affaires sociales : ce modèle sera élaboré au cours de l'exercice 2009. Par dérogation et à titre transitoire, les prévisions de dépenses 2009 pourront être cette année adressées via le cadre normalisé de présentation du BP. Le Compte administratif reste également normé par le cadre réglementaire en vigueur à ce jour.

Il convient de souligner que le futur EPRD a également vocation à s'appliquer aux ESMS financés partiellement sur les soins par atténuation des dépenses globales (FAM).

B- pour les tarificateurs (approbation)

Le dispositif « classique » d'approbation (et de réformation) des dépenses et ressources prévisionnelles des ESMS se justifie par la nécessité de donner aux tarificateurs les « outils » pour permettre le respect des enveloppes limitatives qui en assurent le financement.

Ce pouvoir du tarificateur perd son sens quand la ressource à allouer à une structure est fixée d'office et/ou nationalement déterminée. En effet, la discussion sur les ressources devient obsolète et celles sur les dépenses deviennent sans objet : les dépenses des ESMS doivent s'inscrire dans le respect de cette ressource sauf à être prêt à assumer un déficit à priori inopposable au tarificateur (hors circonstances exceptionnelles ou causes exogènes de dépassement budgétaire).

¹ Les EHPAD sont concernés par l'arrêté tarif plafond du 16 juillet 2008; la modification prochaine de cet arrêté compte tenu de la mise en œuvre de la convergence tarifaire d'une part et de la modification des valeurs de point d'autre part ne doit pas faire obstacles à l'application du nouveau régime de tarification à ces structures

Dans ce cadre, vous veillerez en revanche à ce que les prévisions de dépenses transmises par les ESMS concernés respectent les plafonds de ressources et apparaissent en cohérence avec les éléments d'exécution budgétaire constatés lors des exercices précédents.

Concernant plus spécifiquement les EHPAD, votre attention est attirée sur le fait que, dans le cadre précité, le respect d'un accord collectif agréé en application de l'article L314-6 ne saurait constituer un motif de non respect du tarif plafond que ce soit en prévision ou en exécution : l'article 63-VII de la LFSS pour 2009 a, en effet, assoupli le régime d'opposabilité au tarificateur des accords collectif agréés en précisant que cette opposabilité ne vaut pas pour les EHPAD.

Il convient à l'heure où les dotations soins sont en croissance compte tenu de l'application de l'équation tarifaire au GMPS de rappeler explicitement, notamment dans vos rapports d'orientation budgétaire, cette évolution aux gestionnaires concernés afin qu'ils prennent en considération cette contrainte dans l'utilisation des crédits complémentaires afférent à l'équation tarifaire susmentionnée.

Les EHPAD dépassant les plafonds précisés dans l'arrêté susmentionnés pourront gérer ces contraintes dans le cadre d'une option pour le tarif global permettant de passer de l'équation DOMINIC à l'équation GMPS même si la première convention tripartite n'est pas arrivée à échéance.

2/ une accélération du dispositif de notification

L'impact des ajustements précités induit une accélération du dispositif de fixation des tarifs et c'est bien dans le sens de cette accélération qu'elles devront être mises en œuvre.

- suppression de la procédure contradictoire

La procédure itérative contradictoire de fixation des tarifs, d'une durée de 60 jours à compter de la publication au JO des enveloppes limitatives, n'a plus lieu d'être dans le cadre d'une tarification plafond.

En effet, comme précisé précédemment, la ressource étant plafonnée et nationalement déterminé et les prévisions de dépenses n'étant plus soumises à approbation de l'autorité de tarification, la procédure de 60 jours n'est plus applicable aux établissements concernés.

Pour les établissements concernés (tarification d'office/tarification plafond), il convient par conséquent, dès publication des enveloppes limitatives, d'arrêter sans délais leur tarif pour l'exercice : un courrier simple suffisant pour notifier le tarif. Pour les EHPAD, un arrêté viendra prochainement fixer les plafonds actualisés pour 2009.

Il est bien évident que l'arrêté de tarification doit dans ce cadre être pris rapidement afin que cette procédure puisse se traduire par une accélération de l'allocation des moyens de l'exercice aux établissements et par une accélération des décaissements de l'assurance maladie (laquelle permettra une meilleure projection des décaissements de l'exercice en cours d'année en minorant l'impact des prises d'arrêtés tardifs).

Cette accélération des notifications de l'exercice doit également profiter aux établissements concernés en minorant l'impact sur leur trésorerie des dépenses nouvelles de l'exercice dans l'attente du nouveau tarif.

- accélération des publications

afin de permettre aux modifications précitées de produire leur plein effet, le calendrier de notification budgétaire pour 2009 a fait l'objet d'une accélération significative au regard des exercices précédents : la CNSA pourra ainsi produire dès le 15 février 2009 la décision de son directeur fixant les enveloppes départementales limitatives intégrant à la fois les mesures de reconduction, de médicalisation et les mesures nouvelles de création de places.

La publication de l'arrêté au JO pourra donc intervenir aux alentours du 1^{er} mars.

A compter de la publication, vous voudrez bien, dès le début de campagne budgétaire, mettre en œuvre l'ensemble des préconisations ci-dessus relatives à l'accélération de la fixation des tarifs pour les établissements concernés par la tarification plafond.

Annexe 3

Mise en œuvre de l'article 64 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 dans les EHPAD

La réintégration des médicaments dans les forfaits « soins en » EHPAD

A l'instar des dispositifs médicaux, dont la réintégration est achevée au cours de l'exercice budgétaire 2009 avec leur financement en année pleine dans les tarifs des EHPAD, l'article 64 de la loi de financement de la sécurité sociale propose de réintégrer les médicaments dans les forfaits soins des établissements au 1^{er} janvier 2011. Cette réintégration a un double objectif. D'une part, elle vise un objectif de santé publique par la recherche d'une gestion mieux coordonnée du circuit du médicament, luttant ainsi efficacement contre l'iatrogénie. D'autre part, elle rend plus efficiente la gestion de l'enveloppe « médicaments ».

Afin de tenir compte des difficultés dont font état les EHPAD gérant des pharmacies à usage intérieur (PUI) pour intégrer le coût des prescriptions de certains médicaments dans leur forfait, une « liste en sus », précisant la liste des médicaments exclus du forfait soins, sera établie courant 2009 ; son financement sera supporté par l'enveloppe soins de ville. Elle sera appliquée à tous les établissements qui gèrent les médicaments dans leurs tarifs.

Pour réaliser cette réintégration dans des conditions optimales, une expérimentation préalable prévue par la loi de financement de la sécurité sociale, donnant lieu à un rapport soumis au parlement, doit être réalisée courant 2009 et 2010. Pour ce faire, une mission a été confiée à Monsieur Pierre-Jean Lancry afin de mener cette expérimentation et de déterminer les conditions, notamment budgétaires, de sa réalisation. Les services du ministère, la CNAM-TS, la CNSA ainsi que les représentants des établissements, des pharmaciens et des médecins coordonnateurs y seront associés.

L'expérimentation est prévue en trois étapes :

- une première étape consistera à déterminer le montant du forfait « médicaments » à ajouter aux dotations soins des établissements volontaires pour l'expérimentation. Dans ce cadre, il est demandé à l'inspection générale des affaires sociales de réaliser une synthèse définissant la ligne de conduite à tenir pour mener l'expérimentation sur la base de deux enquêtes réalisées, d'une part, par la CNAM-TS et, d'autre part, par un prestataire. La première étude consiste à déterminer, sur la base d'un échantillon d'EHPAD, quelle est la consommation, sur l'enveloppe soins de ville, de médicaments des résidents en EHPAD, la seconde à déterminer le coût d'achat des médicaments dans les EHPAD gérant des pharmacies à usage intérieur. Cette dernière s'attachera à examiner les difficultés rencontrées par les établissements dans la gestion de ces médicaments. En parallèle, devra être réalisée l'élaboration de la liste en sus afin de lancer l'expérimentation. A la fin de cette première étape, les établissements expérimentateurs devront être répertoriés : la méthode retenue pour ce choix est en cours de concertation avec les professionnels. Une instruction spécifique vous sera adressée durant le courant du second trimestre 2009. D'ores et déjà, vous êtes invité à repérer les EHPAD susceptibles de participer à l'expérimentation.
- La seconde étape consistera à expérimenter la gestion des médicaments dans les budgets. Vous serez étroitement associés à cette phase où il s'agira d'aider les établissements à mener l'expérimentation (tarification, suivi). La durée de celle-ci devrait être d'environ une année (environ juin 2009 à juin 2010).
- Enfin, la dernière étape consistera à établir le rapport au Parlement, sur la base duquel l'expérimentation sera généralisée en janvier 2011.

Cette intégration des médicaments dans les tarifs des établissements participe d'une évolution générale de la tarification et de la gestion des soins en établissement allant dans le sens d'une plus grande coordination des interventions des personnels soignants, salariés ou libéraux, et pharmaciens. A ce titre, la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 renforce le rôle du pharmacien d'officine et du médecin coordonnateur pour que la qualité de la prise des personnes âgées en établissement soit améliorée.

Pour ce faire, vous recevrez dans les semaines à venir les décrets et arrêtés d'application de l'article L. 5126-6-1 du code de la santé publique (loi de financement de la sécurité sociale pour 2006). Les deux arrêtés susvisés portent respectivement sur la convention type à appliquer entre l'EHPAD et le pharmacien d'officine pour une gestion plus performante du circuit du médicament et sur les bonnes pratiques de dispensation des médicaments en établissement. Vous veillerez à ce que les établissements concernés les mettent en application.

Enfin, cette intégration de nouvelles charges au budget des établissements a pour corollaire le renforcement de la coordination des soins au sein des EHPAD. A ce titre, une réflexion est en cours sur le renforcement du rôle du médecin coordonnateur, les modalités de participation des libéraux au sein des établissements. Vous serez tenus informés de ses développements.

Annexe n° 4

politique de contractualisation et de restructuration du secteur médico-social

L'enquête SOLEN menée au cours de l'été 2008, dont les résultats vous seront très prochainement transmis, a permis un premier bilan de la démarche de conventionnement de première génération.

Au terme de cette enquête, il apparaît que la conduite de la politique de contractualisation doit, de la part des services déconcentrés, faire l'objet d'un suivi affiné sur les points suivants :

1- préparation et négociation du contrat

Il conviendra dans ce cadre d'apporter une attention particulière aux éléments suivants :

- analyse de la taille critique : disposer d'une assiette de contractualisation suffisamment large (en ESMS/places/ETP) pour que la gestion budgétaire centralisée permette à un gestionnaire d'isoler les marges potentielles de redéploiements (recherche du « point mort ») : à titre indicatif, la taille moyenne de contractualisation sur le secteur social et médico-social est évaluée à 6 ESMS représentant 320 places et 150 ETP en encadrement (source solen) ;
- analyse des frais de siège inhérents à la mise en place d'une direction générale pour l'ensemble des ESMS inclus dans l'assiette du CPOM : mesure des effectifs/emplois/ETP ayant vocation à faire l'objet d'un redéploiement du budget des ESMS (groupe 2) vers le budget propre du siège. A titre indicatif, le taux médian constaté dans les contrats avec des gestionnaires gérant majoritairement des ESMS relevant du secteur PH/PA s'élève à 3,6% ;
- analyse de la dimension GPEC contenue dans les contrats (prévision pluriannuelle des GVT notamment en termes d'effet noria) : cet aspect fondamental pour un secteur dont la masse salariale représente 75% des dépenses de fonctionnement apparaît encore insuffisamment pris en compte dans les objectifs prévisionnels déterminés lors de la signature du contrat.
- Analyse d'adéquation des organigrammes et des qualifications avec l'évolution des besoins des publics accueillis.
- Restructuration de l'offre des services (redéploiements des établissements d'enfants handicapés vers des services d'intégration scolaire, des structures pour polyhandicapés et des structures pour adultes) dans une logique d'intégration dans une filière de prise en charge globale sur des territoires pertinents

Ces cinq points ont vocation à être analysés de façon concomitante lors de la négociation du contrat. Ils doivent également faire l'objet d'évaluation régulière dans le cadre du dialogue de gestion annuel (juin-octobre).

2- le calibrage de la dotation globalisée commune (DGC)

Concernant le volet financier du CPOM, il faut rappeler et souligner que le CPOM est un outil au service d'une politique globale de structuration du secteur. Ce n'est donc pas un outil de rebasage et les enveloppes dédiées au soutien de cette politique ne doivent pas être utilisées comme telles.

Les éléments financiers du CPOM peuvent reposer :

- en tout ou partie sur le financement initial perçu antérieurement par un gestionnaire¹ ;
- sur une mobilisation des enveloppes de création de places nouvelles dans le cadre d'un développement de l'offre de service initialement assurée par le gestionnaire ;
- sur une mobilisation des enveloppes de contractualisation existantes ou des marges de manœuvres locales.

¹ Ex : le mouvement de développement des services de scolarisation par le biais de transformation de places en institution offre des marges de manœuvre incontestables pour les services déconcentrés en vue d'une animation de ce mouvement sans mobilisation excessive des enveloppes de contractualisation disponible sur l'OGD

Concernant le calcul de la DGC, et sous réserve des éventuels augmentation/redéploiement de capacité : l'analyse de la base budgétaire « avant CPOM », hors financement des mesures nouvelles de création de place, doit reposer sur les dépenses réelles constatées dans le cadre du compte administratif N-1 (hors comptes de provisions, non pérennes par nature). L'analyse de cette base s'effectue donc à moyens (humain/matériel) constant.

Par conséquent, pour les ESMS relevant de l'OGD « PH » (dont l'écart entre dépenses prévisionnelles « BP » et dépenses réelles « CA » est parfois substantielle), les enveloppes de contractualisation déléguées par la CNSA ont vocation, sous réserve de l'instruction des services déconcentrés, à absorber tout ou partie de cet écart pour permettre le passage à un financement globalisé et forfaitaire. En d'autres termes, l'enveloppe de contractualisation ne constitue pas une enveloppe de mesures nouvelles (création de places, ETP...) mais de pérennisation des moyens actuels tels que validés par les services instructeurs².

Enfin, l'éventuel apurement de déficit dans le cadre du CPOM ne doit pas être l'occasion d'accepter « ex-post » des dépenses considérées comme abusives ou excessives lors des exercices antérieurs : La notion de dépense abusive garde son opposabilité à l'égard du gestionnaire en dépit de la signature du CPOM. A titre indicatif, l'apurement des déficits représente environ 2% des DGC lors de la première année du contrat.

3- contrôle de l'exécution et du suivi des objectifs du contrat

Nonobstant les enseignements qu'il conviendra de formaliser à l'issue des premiers dialogues de gestion, votre attention est attirée sur les points suivants relatifs au suivi des objectifs des contrats :

- analyse des taux d'activité dans le cadre du contrôle de gestion : l'exécution du contrat ne doit qualitativement pas se traduire par une baisse de l'activité mesurée lors des exercices précédant la signature. En d'autres termes, l'ajustement du fonctionnement, et de ses coûts induits, doit bien reposer sur l'adaptation des organisations internes et non sur celle de l'activité. Tout constat de ce type ne pourrait se traduire que par une baisse des ressources allouées dans le cadre des dialogues de gestion inhérent au suivi de l'exécution du CPOM. Ce point doit être explicitement mentionné dans le CPOM et les modalités de suivi de l'activité précisées;
- analyse des modalités de convergence tarifaire mises en œuvre par le gestionnaire (ex : actualisation différenciée d'une structure à l'autre) ;
- analyse de la gestion du CPOM : dans le respect de la DGC, l'organisme gestionnaire doit pouvoir :
 - 1) librement procéder à des virements de crédits entre groupes fonctionnels des ESMS ;
 - 2) librement procéder à des décisions budgétaires modificatives en charges comme en produits entre les ESMS relevant du périmètre du CPOM ;
 - 3) librement déterminer les quotes-parts de frais de siège des ESMS concernés par le contrat.

Ces mécanismes vont permettre à l'organisme gestionnaire de maîtriser les résultats de chacun des ESMS dans le périmètre du CPOM et le résultat cumulé y afférent.

Par ailleurs, dans le cadre de l'analyse des résultats, le CPOM induit une libre affectation des résultats dans le respect de l'article R.314-51 du CASF. Avant affectation de ces résultats, l'organisme gestionnaire peut procéder à des provisionnements adéquats (provisions pour risques et charges) et aux provisions réglementées prévues à l'article D.314-206 du CASF.

² Pour le calcul du niveau de crédits requis pour permettre cette pérennisation, le bureau réglementation financière et comptable tient à disposition un tableur Excel calculant le passage de l'enveloppe de dépenses autorisées à la DGC correspondante.

L'arrêté du 22 décembre 2008 relatif au plan comptable applicable aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant du I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles a créé deux comptes permettant de mutualiser l'affectation des résultats dans le cadre d'un CPOM. Il s'agit du compte 10683 : Excédents affectés à l'investissement d'un CPOM prévu à l'article R.314-43-1 du CASF et du compte 11511.4 : Financement d'un CPOM prévu à l'article R.314-43-1.

Si l'organisme gestionnaire doit pouvoir affecter librement ces résultats, voire les mutualiser, il vous est toujours possible dans le cadre de vos contrôles de réformer ces résultats en application de l'article R.314-52 du CASF mais cela ne peut se faire que sur les dépenses que vous pouvez qualifier d'excessives et d'abusives dans le cadre de la réglementation.

Concernant les modifications législatives introduites par les PLFSS pour 2009, il convient de souligner que le dispositif EPRD applicable aux ESMS relevant d'une tarification plafond aura naturellement vocation à être repris dans le cadre des documents produits par un gestionnaire en vue du dialogue de gestion : les affectations de résultats excédentaires (après provisionnement) ou déficitaires s'incrémenteront dans la capacité d'autofinancement du gestionnaire pour l'ensemble de ses structures.

Dans l'attente de ce cadre de présentation, le contrôle de gestion peut continuer à s'établir sur la base d'une présentation simplifiée du cadre normalisé du compte administratif.