

**DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE**

Sous-direction D

BUREAU D3

**INSTRUCTION N° 83-8-M2
du 14 janvier 1983**

(Texte publié au *Bulletin officiel de la Comptabilité publique*)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n° du
n° du
n° du
n° du

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n° du

**PRÉSENTATION ET EXÉCUTION DES BUDGETS
DU SECTEUR PUBLIC HOSPITALIER**

ANALYSE

Rappel des règles budgétaires et financières applicables aux établissements publics d'hospitalisation, de soins et de cure et aux établissements publics sociaux et médico-sociaux. Dispositions relatives au vote, au report des crédits et au contrôle de la paie.

DOCUMENT A ANNOTER

Instruction interministérielle M21 sur la comptabilité des hôpitaux et hospices publics

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des comptables l'instruction interministérielle de décembre 1982 publiée en annexe.

Cette instruction comporte, d'une part, le rappel des règles budgétaires et financières applicables aux établissements publics d'hospitalisation de soins et de cure et aux établissements sociaux et médico-sociaux, d'autre part la définition des modalités de contrôle des crédits budgétaires, de contrôle des effectifs autorisés et l'indication des procédures applicables aux reports de crédit.

1. Le rappel des règles budgétaires et comptables.

Ce rappel a été rendu nécessaire en raison des interprétations divergentes données à certaines dispositions de la circulaire interministérielle M21 dont la rédaction était antérieure à la publication du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement sur la comptabilité publique.

DIFFUSION

GT

5

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP

TPG

DOM

TGAP

RF

P

— 2 —

INSTRUCTION N° 83-8-M2 du 14 janvier 1983

Il a notamment paru indispensable de rappeler la règle de l'équilibre budgétaire, le caractère limitatif des crédits de dépense (dont le montant s'apprécie lors du paiement d'un mandat à l'exclusion, par conséquent, de crédits non encore effectivement et régulièrement ouverts) et les responsabilités respectives des ordonnateurs et des comptables dans l'hypothèse d'une trésorerie insuffisante pour faire face au règlement immédiat des dépenses régulièrement mandatées.

2. Les dispositions nouvelles.

a. Dispositions relatives au vote du budget.

La version initiale de l'instruction M21 proposait une définition implicite des crédits budgétaires, par référence au concept de compte élémentaire. Conformément à l'instruction diffusée en annexe, les crédits seront désormais définis par référence aux subdivisions de la nomenclature budgétaire et comptable.

C'est sur la base de ces nouvelles définitions que les comptables devront procéder, en 1983, au contrôle des crédits disponibles et au suivi au grand livre des opérations budgétaires.

Il en résulte, bien entendu, que les listes des comptes élémentaires annexés à l'instruction M21 vont devoir être complétées chaque fois que le crédit budgétaire correspond à un niveau comptable d'enregistrement plus fin que celui qui était précédemment retenu lors de l'établissement de la balance des comptes.

En effet, s'agissant des opérations sur valeur immobilière, et plus particulièrement des opérations portant sur le matériel, outillage et mobilier (jusqu'alors suivies à la balance au compte 214), l'expérience a prouvé que les regroupements, proposés en 1978, pouvaient aller à l'encontre des impératifs de contrôle.

Il appartiendra aux comptables de ventiler si nécessaire, en gestion 1983, les opérations figurant en balance d'entrée aux comptes à trois chiffres de façon à ce que la balance de clôture de l'exercice 1983 soit présentée à un niveau correspondant pour les valeurs immobilisées à la nouvelle définition des crédits budgétaires.

b. Le contrôle des effectifs budgétaires autorisés.

Il est apparu que ce contrôle était souvent insuffisant, en raison notamment de l'absence de transmission ou de la transmission partielle au comptable des états de personnel.

L'instruction interministérielle annexée rappelle les obligations en ce domaine et les complète en imposant la production par l'ordonnateur d'états récapitulatifs mensuels permettant de vérifier la conformité, au niveau des effectifs titulaires, du nombre d'agents payés avec le nombre d'agents autorisés.

c. Le rattachement des charges à l'exercice et les reports de crédit.

Le report des crédits est désormais limité aux seules opérations de la section d'investissement.

Les dépenses de fonctionnement engagées, mais non mandatées à la clôture d'un exercice, et correspondant à des services faits avant le 31 décembre devront obligatoirement être rattachées à la gestion qui s'achève selon la procédure exposée au paragraphe 2211 de l'instruction ci-annexée.

Cette procédure vise à interdire le report en gestion suivante des dépenses engagées en dépassement de crédits.

Il en résulte que les crédits ouverts au budget primitif 1983 pour faire face aux charges sur exercices antérieurs devraient présenter un caractère résiduel, puisque l'intégralité des charges 1982 sera rattachée aux opérations de la gestion 1982 que le mandatement soit ou non intervenu, à la clôture de l'exercice.

Le directeur de la Comptabilité publique,

Michel PRADA.

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES

MINISTRE DÉLÉGUÉ
AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE
ET DES FINANCES
CHARGÉ DU BUDGET

DIRECTION DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Bureau D3

MINISTÈRE DE LA SANTÉ

DIRECTION DES HÔPITAUX

MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES
ET DE LA SOLIDARITÉ NATIONALE

INSTRUCTION INTERMINISTÉRIELLE DE DÉCEMBRE 1982

**relative aux règles budgétaires et financières applicables aux établissements publics d'hospitalisation,
de soins et de cure et aux établissements publics sociaux et médico-sociaux.**

DOCUMENT A MODIFIER

Instruction M21 sur la comptabilité des hôpitaux et hospices publics

LE MINISTRE DÉLÉGUÉ AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE ET DES FINANCES, CHARGÉ DU BUDGET,

LE MINISTRE DE LA SANTÉ,

LE MINISTRE DES AFFAIRES SOCIALES ET DE LA SOLIDARITÉ NATIONALE,

*à Madame, Messieurs les commissaires de la République,
directions régionales des Affaires sanitaires et sociales,
services régionaux des Affaires sanitaires et sociales,
directions départementales des Affaires sanitaires et sociales,*

Messieurs les directeurs régionaux de la Sécurité sociale,

Messieurs les trésoriers-payeurs généraux,

Messieurs les directeurs des Établissements.

La circulaire interministérielle n° 3375 du 10 novembre 1982 qui précise les orientations de la campagne budgétaire 1983 et définit les modalités d'approbation des budgets des établissements publics d'hospitalisation, de soins et de cure prévoit, par ailleurs, la diffusion d'une instruction interministérielle particulière ayant pour objet de rappeler les règles budgétaires et comptables dont le strict respect est indispensable au succès de la politique engagée par le Gouvernement.

Dans certains établissements, dont la situation a été examinée par l'Administration centrale en 1982, il est, en effet, apparu que des principes budgétaires et comptables fondamentaux étaient perdus de vue.

La présente instruction vise donc à expliciter ou compléter, compte tenu notamment des dispositions du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique et, afin de prévenir le renouvellement des errements constatés, certaines des dispositions de l'instruction interministérielle M21 relatives à la présentation et l'exécution des budgets et au contrôle des dépenses de personnel.

1. DU BUDGET : GÉNÉRALITÉS

1.0. Définition.

Conformément à la définition de l'article 4 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, le budget est l'acte qui prévoit et *autorise* les recettes et les dépenses.

Les recettes et dépenses des établissements hospitaliers doivent donc procéder d'une autorisation budgétaire *devenue exécutoire* dans les conditions fixées par la loi n° 70-1318 du 31 décembre 1970 portant réforme hospitalière (art. 22).

Par budget, il convient d'entendre l'ensemble formé par le budget principal et les *budgets annexes autorisés*.

En l'état actuel de la réglementation, l'ouverture d'un budget annexe résulte soit d'un décret, soit d'une autorisation interministérielle consacrée par la mise en place d'une nomenclature spécifique annexée à l'instruction M21.

Dans tous les autres cas, le suivi des secteurs d'activité doit être assuré dans le cadre des sections de la comptabilité analytique.

Par ailleurs, lorsque les textes autorisant l'ouverture d'un budget annexe n'ont pas fixé les modalités d'affectation des résultats de ce budget, le conseil d'administration doit se prononcer par délibération soumise à approbation de l'autorité de tutelle sur l'affectation du résultat annuel.

Cette délibération doit intervenir, au plus tard, lors de l'examen du compte administratif de l'exercice à la clôture duquel le résultat a été constaté, et, dans l'hypothèse d'un déficit, indiquer les mesures envisagées afin de restaurer l'équilibre.

1.1. Le principe d'équilibre budgétaire.

Les budgets des établissements d'hospitalisation de soins et de cure, comme les budgets de l'ensemble des collectivités et des établissements du secteur public local, doivent être présentés en *équilibre réel*.

Ceci implique non seulement que l'équilibre soit réalisé entre les recettes et les dépenses de chacune des sections du budget principal, et à la section de fonctionnement des budgets annexes, mais aussi que les recettes et les dépenses soient *évaluées* de façon *sincère et complète*.

Seule une analyse et une évaluation rigoureuses des composants budgétaires peuvent conduire à une véritable maîtrise de la gestion du budget hospitalier.

De ce point de vue une attention toute particulière doit être apportée :

- *d'une part en dépenses* : à la *sincérité des prévisions* relatives aux crédits de personnels ainsi qu'aux *amortissements*. Il est rappelé que les amortissements participant à l'équilibre de financement de la section d'investissement, et à l'équilibre de la trésorerie des établissements, il ne peut être envisagé de les considérer comme l'un des postes budgétaires susceptibles d'alimenter par virement d'autres postes budgétaires dont les crédits se révéleraient insuffisants;
- *d'autre part en recettes* : à l'évaluation du nombre de *journées prévisionnelles*. Cette évaluation conditionne en effet non seulement l'équilibre du budget de l'établissement lui-même, mais aussi l'équilibre du budget général de la Sécurité sociale.

Par ailleurs, la sincérité des prévisions exige que les documents budgétaires présentant le calcul du prix de revient prévisionnel fassent clairement apparaître les critères adoptés pour la répartition des charges communes et des recettes en atténuation aux différentes sections de la comptabilité analytique.

1.2. Le vote du budget.

1.2.0. CONDITIONS D'EXERCICE DU POUVOIR BUDGÉTAIRE ET QUALIFICATION DES DÉLIBÉRATIONS CORRESPONDANTES.

Le pouvoir budgétaire des conseils d'administration s'exerce par délibérations, soumises à approbation dans les conditions définies à l'article 22 de la loi du 31 décembre 1970 modifiée.

Les comptables doivent, bien entendu, s'assurer du caractère exécutoire des délibérations budgétaires préalablement au règlement des dépenses. Dans l'hypothèse où ces délibérations font l'objet d'une approbation tacite, l'autorité de tutelle n'ayant pas fait connaître son opposition dans un délai de trente jours à compter de la date de réception, il appartient à l'ordonnateur, sous sa responsabilité, de certifier le caractère exécutoire du budget.

Les délibérations budgétaires interviennent :

- avant l'exercice auquel elle s'applique, pour la première d'entre elles (qui porte le nom de budget primitif) ;
- pendant toute la durée de l'exercice budgétaire concerné, pour les *éventuelles* délibérations ultérieures, qui prennent le nom de décisions modificatives (le budget supplémentaire est en règle générale la première décision modificative).

Bien entendu, les principes généraux rappelés par la présente instruction s'appliquent à *toutes les délibérations budgétaires*, qu'il s'agisse de la présentation, du vote ou de *l'équilibre des recettes et des dépenses*.

En particulier, la pratique dite des « autorisations spéciales » consistant à ouvrir des crédits budgétaires complémentaires non gagés par des recettes ou gagés par des recettes futures résultant de l'incorporation au prix de journée des années à venir du déficit d'exploitation de l'exercice en cours, ne saurait être désormais admise. Les commentaires correspondants de l'instruction M21 (§ 252, al. 2 et 3) sont abrogés.

1.2.1. DISPOSITIONS RELATIVES AU VOTE DES CRÉDITS BUDGÉTAIRES DE DÉPENSES.

Le vote des crédits budgétaires de dépenses s'effectue par chapitre, article ou ligne.

Le chapitre budgétaire correspond au compte à deux chiffres de la nomenclature budgétaire et comptable annexée à l'instruction M21, l'article au compte à trois chiffres et la ligne au compte à quatre chiffres.

1.2.1.0. Sont votés par ligne :

- les crédits ouverts à la section d'investissement autres que ceux pour lesquels la présente instruction autorise un vote par article ou chapitre (§ 1.2.1.1 et 1.2.1.2 ci-après) ;
- les crédits de la section de fonctionnement relatifs aux dotations aux comptes de provisions, aux charges imputables aux exercices antérieurs, aux charges exceptionnelles et aux dotations au fonds de roulement.

Il est précisé que la ligne de crédits d'investissement du compte 23 doit correspondre à l'individualisation par programme des immobilisations en cours.

1.2.1.1. Sont votés par article :

- les crédits de la section de fonctionnement, autres que ceux pour lesquels le vote par ligne est obligatoire en application des dispositions du paragraphe 1.2.1.0 ci-dessus ;
- les crédits de la section d'investissement relatifs à la dotation, aux provisions pour pertes et charges, aux emprunts et dettes à long et moyen terme, aux dettes à long et moyen terme sans réception de fonds, aux frais extraordinaires, aux prêts, avances, créances à long et moyen terme et aux titres et valeurs.

1.2.1.2. Sont votés par chapitre :

- les crédits ouverts à la section d'investissement au titre des dépôts et cautionnements ou des affectations ;
- les crédits relatifs aux acquisitions de fournitures, biens ou produits enregistrés dans les comptes de stocks.

Compte tenu des dispositions qui précèdent, le directeur de l'établissement peut procéder à des virements de crédits dès lors que ces virements interviennent à *l'intérieur* d'une division budgétaire sur laquelle a porté le vote.

Exemple :

Soit un budget qui enregistre les frais de P.T.T. au compte 664 et les ventile en frais d'affranchissement (compte 6640) et frais de téléphone (compte 6641).

Le vote du conseil d'administration portera sur le crédit global du compte 664.

Le directeur pourra librement procéder aux virements de crédits entre les comptes 6640 et 6641.

2. DE L'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE

2.0. Le caractère limitatif des crédits budgétaires s'impose à l'ordonnateur comme au comptable.

En effet, en application de l'article 29 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962, les engagements de dépense doivent rester dans la limite des autorisations budgétaires :

- en application des articles 12 et 37 de ce même décret, les comptables publics doivent *refuser* le paiement des mandats émis en l'absence de crédits disponibles.

Aucun paiement ne peut donc être effectué en dépassement des crédits budgétaires régulièrement ouverts sans engager la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable.

Les seules exceptions à cette règle correspondent aux procédures décrites ci-dessous aux paragraphes 220 et 221.

2.0 bis. En cas d'insuffisance de trésorerie, il appartient à l'ordonnateur d'établir la liste des règlements à effectuer par priorité.

Les mandats de dépense doivent être pris en charge par le comptable dès lors qu'ils ont été reconnus exacts au terme des contrôles visés à l'article 12 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962.

Cependant, la situation de trésorerie de l'établissement peut interdire le règlement immédiat de tout ou partie des dépenses régulièrement ordonnancées et prises en charge.

En pareil cas, le comptable doit, sans délai, notifier à l'ordonnateur la liste des mandats dont le paiement est suspendu.

Il appartient à l'ordonnateur, sous sa responsabilité, d'établir l'ordre de priorité des règlements à effectuer dans la limite de la trésorerie existante.

Par trésorerie, il convient d'entendre les sommes disponibles au débit du compte au Trésor (568). Le comptable devra, cependant, systématiquement rappeler à l'ordonnateur, lorsqu'il lui notifiera la liste des mandats dont le paiement est différé, le montant des avoirs disponibles éventuellement au compte à la C.A.E.C.L. (compte 565).

2.1. Caractère obligatoire de la comptabilité des engagements.

La comptabilité des engagements de dépense, indispensable au contrôle interne de la gestion des établissements, permet d'assurer le respect des autorisations budgétaires.

La circulaire n° 971 du 7 mars 1980 a rendu cette comptabilité obligatoire dans les établissements de plus de 200 lits (ou plus de 100 lits dans les disciplines actives) et en a étendu le champ d'application.

Les dispositions du paragraphe 432 de l'instruction interministérielle M21 doivent donc être modifiées en conséquence.

La circulaire précitée avait prévu que l'engagement, en règle générale, soit suivi au niveau des comptes à trois chiffres.

Lorsque le crédit budgétaire — défini conformément aux dispositions du paragraphe 121 qui précède — correspond à un compte à quatre ou deux chiffres, l'engagement doit désormais être suivi au niveau correspondant.

Les résultats de cette comptabilité permettent, par ailleurs, d'établir les états nécessaires au report des crédits en section d'investissement, et au rattachement à l'exercice budgétaire des dépenses engagées, non mandatées correspondant à des services faits avant le 31 décembre en section de fonctionnement.

2.2. Les reports de crédits et le rattachement des charges d'exploitation à l'exercice budgétaire qu'elles concernent.

2.2.0. LE REPORT DES CRÉDITS D'INVESTISSEMENT.

Les crédits ouverts à la section d'investissement, non consommés à la clôture d'un exercice, doivent faire l'objet d'un report à l'exercice budgétaire suivant dès lors que les opérations qu'ils autorisent sont engagées.

Ce report s'effectue au vu d'un état des dépenses engagées non mandatées, dressé par l'ordonnateur, d'après les indications de sa comptabilité d'engagement arrêtée au 31 décembre.

Il est transmis au comptable afin de lui indiquer les dépenses qu'il peut payer en l'absence de crédit jusqu'à la première décision modificative de l'exercice suivant, décision modificative qui doit obligatoirement comporter l'ouverture des crédits correspondant à ces reports.

2.2.1. LE RATTACHEMENT DES CHARGES A L'EXERCICE.

2.2.1.0. Le principe.

Les crédits de fonctionnement non consommés à la clôture d'un exercice ne peuvent faire l'objet d'aucun report au budget de l'exercice suivant.

En revanche, toutes les dépenses de fonctionnement doivent être rattachées à l'exercice budgétaire au cours duquel elles ont été engagées dès lors qu'elles correspondent à un service fait avant la clôture de ce même exercice.

Ce rattachement à l'exercice des dépenses de fonctionnement régulièrement engagées mais non mandatées, et correspondant à des services faits avant le 31 décembre, s'effectue selon la procédure définie au paragraphe 352-7 de l'instruction interministérielle M21.

Cette procédure est obligatoire et constitue la seule procédure permettant le règlement sans ouverture de crédits de dépenses de fonctionnement engagées au titre d'un exercice N, dans l'attente des crédits de l'exercice N + 1.

Les dispositions des paragraphes 352-7 et 434, dernier alinéa, de l'instruction interministérielle M21 sont modifiées en conséquence.

Bien entendu, cette procédure ne peut concerner que des dépenses régulièrement engagées, c'est-à-dire des dépenses effectivement engagées dans la limite des crédits disponibles et retracés dans la comptabilité des engagements tenue par l'ordonnateur.

2.2.1.1. Traduction comptable.

● Rattachement des charges à l'exercice N.

En fin d'exercice N, le compte 470 « Charges à payer » est crédité du montant des restes à mandater correspondant à des services faits par le débit des comptes budgétaires de la classe 6 intéressés. Cette opération est justifiée par l'état des dépenses engagées non mandatées dressé par l'ordonnateur.

● Règlement des dépenses au cours de l'exercice N + 1.

1. Lors de leur ordonnancement en gestion N + 1, les dépenses de la gestion N figurant sur l'état visé ci-dessus sont imputées au compte 872 « Charges sur exercice antérieur » pour *le montant effectivement liquidé*.

2. En début d'année N + 1, l'ordonnateur doit émettre un titre rectificatif global, au vu duquel le comptable débite pour solde le compte 470 par le crédit du compte 875-7 « Mandats annulés ».

Ce titre rectificatif est établi pour un montant égal au total des opérations portées sur l'état des dépenses de fonctionnement engagées non mandatées de l'année N.

Cette procédure comptable, adoptée pour des raisons de simplification, implique que toutes les dépenses de fonctionnement de l'exercice N soient effectivement mandatées au cours de l'exercice N + 1.

Il appartient à l'ordonnateur de faire toute diligence auprès de ses fournisseurs pour procéder au mandatement des dépenses au cours de cet exercice.

Enfin, il est rappelé que l'état des dépenses engagées non mandatées de l'exercice N autorise le comptable à assurer le règlement des dépenses portés sur cet état en l'absence de crédit au compte 872, *jusqu'à la première décision modificative du budget de l'exercice N + 1*, les crédits correspondants devant être obligatoirement inscrits dans cette décision modificative.

3. DU CONTRÔLE DES EFFECTIFS

3.0. La production du tableau des effectifs autorisés au comptable est obligatoire.

Conformément à l'article 10 du décret n° 59-510 du 29 décembre 1959 et de la circulaire d'application du 14 juin 1960, les documents budgétaires sont accompagnés :

- d'un cahier explicatif des variations de crédit;
- du décompte des prix de revient prévisionnels et de la feuille de résultats de la comptabilité prévisionnelle;
- du programme des travaux d'entretien, réparations et amélioration courante;
- d'un état des mouvements de la population hospitalière;
- d'un état des propriétés foncières de l'établissement;
- et d'un *état du personnel* assorti des justifications des modifications intervenues ou envisagées.

L'ensemble de ces documents est indissociable du budget lui-même.

Ils doivent donc être soumis au vote du conseil d'administration, approuvés par l'autorité de tutelle, et *transmis au comptable en même temps que le budget proprement dit*.

L'état des effectifs autorisés doit présenter la liste exhaustive des personnels classés par groupe et par catégorie d'emploi.

A compter de l'exercice 1983, l'état des effectifs du personnel médical doit être transmis dans les mêmes conditions pour lui permettre de contrôler les rémunérations imputées au compte 615.

3.1. Présentation des documents liquidatifs de la paie.

Afin de faciliter le rapprochement entre les autorisations budgétaires et le tableau des effectifs autorisés, les mandats mensuels émis pour le règlement des salaires des personnels permanents doivent être accompagnés d'un état classant les décomptes nominatifs selon un ordre identique à celui retenu pour l'établissement du tableau des effectifs autorisés.

Cet état sera complété par la récapitulation du nombre d'agents payés au titre du mois, par groupe et catégorie d'emploi, tels que définis au tableau des effectifs susvisé.

Les dispositions de la présente instruction sont d'application immédiate. En particulier les opérations de clôture de la gestion 1982 devront tenir compte des nouvelles dispositions relatives au report des crédits d'investissement et au rattachement des charges de fonctionnement.

Toutes difficultés de mise en œuvre devront être signalées à l'Administration centrale (ministère de l'Économie et des Finances, direction de la Comptabilité publique, bureau D3 et ministère de la Santé, direction des Hôpitaux, bureau 9B).

*Le ministre délégué auprès du ministre de l'Économie et des Finances,
chargé du Budget,*

Pour le ministre et par délégation :

*Le directeur de la Comptabilité publique,
Michel PRADA.*

Le ministre de la Santé,

Pour le ministre et par délégation :

*Le directeur des Hôpitaux,
Jean DE KERVASDOUÉ.*

Le ministre des Affaires sociales et de la Solidarité nationale,

Pour le ministre et par délégation :

Le directeur de la Santé publique,

Jean MARMOT.