

ANNEXE 10

AFFECTATION DES RESULTATS ET TRAITEMENT DES DEPENSES NEUTRALISEES OU REJETEES

1. Dispositions relatives à l'affectation des résultats

Les dispositions applicables en matière d'affectation des résultats diffèrent selon l'environnement budgétaire : budget prévisionnel ou état des prévisions de recettes et de dépenses.

1.1. Dans un environnement budget prévisionnel (article R. 314-51 et R. 314-43)

En application de l'article R. 314-1 du CASF, ces dispositions sont applicables à l'ensemble des établissements et services sociaux et médico-sociaux, à l'exception :

- Des foyers de jeunes travailleurs et des établissements ou services qui sont gérés en régie directe par une administration de l'Etat ;
- Des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes et des petites unités de vie, dès l'exercice 2017, indépendamment de la signature d'un CPOM ;
- Des établissements et services pour lesquels, soit un CPOM « multi-activités » mentionné au IV ter de l'article L.313-12, soit un CPOM mentionné à l'article L.313-12-2¹, a été signé².

Les établissements et services soumis à ces dispositions établissent un compte administratif. L'affectation des résultats est réalisée par l'autorité de tarification dans les conditions précisées à l'article R. 314-51. Par dérogation à cet article, un CPOM signé au titre de l'article L. 313-11 peut prévoir une libre affectation des résultats par le gestionnaire sous réserve d'une pluriannualité budgétaires. Tout ou partie d'un résultat peut être repris dans le cadre de la tarification de l'exercice N+1 ou N+2. L'affectation des résultats s'effectue dans les conditions suivantes :

Un excédent d'exploitation peut être affecté :

- À la réduction des charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel il est constaté, ou de l'exercice qui suit ;
- Au financement de mesures d'investissement ;
- Au financement de mesures d'exploitation n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivant celui auquel le résultat est affecté ;
- À un compte de réserve de compensation ;

¹ Conformément à l'article 8 du décret n° 2016-1815 du 21 décembre 2016 : « Un contrat pluriannuel d'objectif et de moyens signé au titre de l'article L. 313-11 du même code pour un ou plusieurs établissements ou services mentionnés à l'article L. 313-12-2 peut être transposé en contrat relevant de ce dernier article sous réserve de la signature d'un avenant, qui ne peut proroger la durée du contrat initial de plus de cinq années. ». Cette possibilité ne porte que sur des CPOM relevant de la compétence exclusive ou conjointe des ARS.

² Pour ces établissements et services, ces dispositions s'appliquent jusqu'à l'exercice qui précède l'entrée en vigueur du CPOM. L'EPRD et l'ERRD sont mis en place à compter de l'exercice qui suit la signature du CPOM, c'est-à-dire le premier exercice couvert par le contrat.

- À un compte de réserve de trésorerie dans la limite de la couverture du besoin en fonds de roulement, tel que défini au III de l'article R. 314-48 ;
- A un compte d'excédent affecté à la compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements et installations de mise aux normes de sécurité.

Un déficit est couvert en priorité par reprise sur le compte de réserve de compensation, le surplus étant ajouté aux charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté, ou de l'exercice qui suit. En cas de circonstances exceptionnelles, la reprise du déficit peut être étalée sur trois exercices.

Dans le cas des établissements publics sociaux ou médico-sociaux autonomes gérant en budget annexe des dotations non affectées (DNA) ou des services industriels et commerciaux (SIC), l'établissement affecte ces résultats conformément à l'article R. 314-74 du CASF, soit :

- Un résultat excédentaire peut être affecté, soit à un compte de réserve de compensation, soit au financement d'opérations d'investissement, soit au financement de mesures d'exploitation du budget général.
- Un résultat déficitaire ne peut pas être repris sur l'un des budgets correspondant aux activités sociales ou médico-sociales.

Lorsque cette activité fait apparaître un déficit durant trois exercices consécutifs, le directeur précise dans son rapport d'activité les mesures de redressement nécessaires à la poursuite de l'activité, ainsi que leurs délais de mise en œuvre.

Dans le cas d'activités sociales ou médico-sociales gérées par un établissement public de santé, l'établissement affecte les résultats conformément à l'article R. 6145-51 du code de la santé publique. L'autorité de tarification conserve la possibilité d'incorporer un report à nouveau excédentaire ou déficitaire dans le cadre du tarif déterminé pour l'année N+1 ou N+2, conformément aux articles R. 314-106 (dotations) et R. 314-113 (prix de journée) du CASF.

Dans le cas des budgets de production et de commercialisation des établissements et services d'aide par le travail (ESAT), quel que soit le statut du gestionnaire, l'autorité de tarification n'intervient pas dans l'affectation du résultat. Cependant, elle conserve un pouvoir de contrôle en application de l'article R. 243-8 du même code notamment.

1.2. Dans un environnement EPRD :

Ces dispositions s'appliquent aux EHPAD et aux PUV dès l'exercice 2017, sans considération de signature ou non d'un CPOM. Elles s'appliquent aux autres établissements et services mentionnés au IV ter de l'article L. 313-12 (dans le cadre de CPOM « multi-activités ») et à l'article L. 313-12-2, uniquement à partir de l'exercice qui suit la signature du CPOM, c'est-à-dire le 1^{er} exercice couvert par ce contrat. Il est ici important de souligner que dans le cas de CPOM autres que ceux-là, l'environnement « Budget prévisionnel » continue à s'appliquer.

Dans un environnement « EPRD », les principes relatifs à l'affectation des résultats sont prévus aux articles L. 313-12 (IV ter) et L. 313-12-2, et précisés aux articles R. 314-232 à R. 314-237.

Néanmoins, certaines dispositions transitoires sont prévues pour les EHPAD et les PUV dans l'attente de la signature du CPOM.

1.2.1. Rappel des dispositions législatives et réglementaires dans un environnement « EPRD » :

Le principe posé par la loi est une libre affectation des résultats réalisée par le gestionnaire ou l'établissement public, dans le respect des dispositions contenues dans le CPOM. L'article 70 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a supprimé la possibilité de reprendre des résultats dans le cadre des CPOM de l'article L.313-12-2.

En outre, la suppression par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 dans le IV ter de l'article L. 313-12 du CASF de la phrase : « Il [le contrat] fixe les modalités d'affectation des résultats en lien avec ses objectifs. » est sans conséquence sur les dispositions antérieures, ces dispositions relevant du domaine réglementaire.

L'article R. 314-234 précise les différentes affectations possibles des résultats :

L'excédent d'exploitation est affecté :

- En priorité, à l'apurement des déficits antérieurs de ce compte de résultat ;
- A un compte de report à nouveau (y compris pour le financement sur l'exercice suivant de charges non reconductibles) ;
- Au financement de mesures d'investissement ;
- A un compte de réserve de compensation ;
- A un compte de réserve de trésorerie, dans la limite de la couverture du besoin en fonds de roulement, tel que défini au III de l'article R. 314-48 ;
- A un compte d'excédent affecté à la compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements et installations de mise aux normes de sécurité.

Seul l'apurement des déficits constitue une priorité d'affectation. Toute ou partie des autres possibilités d'affectation est priorisée dans le cadre du contrat.

Le déficit de chacun des comptes de résultat est :

- Couvert en priorité par le compte de report à nouveau excédentaire de ce compte de résultat ;
- Puis, le cas échéant, couvert par la reprise de la réserve de compensation de ce même compte ;
- Pour le surplus éventuel, affecté à un compte de report à nouveau déficitaire de ce même compte.

Les résultats des différents comptes de résultat sont affectés aux comptes de résultat dont ils sont issus, sauf mention spécifique dans le contrat pour les organismes gestionnaires privés.

Pour les établissements commerciaux, non habilités ou minoritairement habilités à l'aide sociale, une affectation à l'investissement ou en réserve de trésorerie du résultat constitué sur les sections « soins » et « dépendance » reste impossible.

Dans un environnement EPRD, les dispositions mentionnées précédemment pour les établissements publics sociaux et médico-sociaux gérant en budget annexe des DNA ou des SIC, ainsi que les dispositions relatives aux budgets de production et de commercialisation des ESAT, restent applicables. Il en est de même pour les activités sociales ou médico-sociales gérées par un établissement public de santé, à l'exclusion des reports à nouveaux dans la détermination des tarifs.

De même, les résultats des comptes de résultat soumis à un équilibre strict restent affectés par l'autorité de tarification compétente. Pour ces comptes de résultat, les plus-values nettes de cession d'éléments d'actifs sont obligatoirement affectées à l'investissement³ pour le montant total de ces plus-values.

Des dispositions transitoires sont prévues dans l'attente de la signature du CPOM mentionné au IV ter de l'article L. 313-12⁴.

1.2.2. Dans l'attente de la signature du CPOM mentionné à l'article L. 313-12 (IV ter) :

S'agissant de l'affectation des résultats des EHPAD et des PUV dans l'attente de la signature du CPOM, ce contrôle s'effectue dans le cadre des mesures transitoires fixées par l'article 5 du décret n°2016-1815 du 21 décembre 2016 *modifiant les dispositions financières applicables aux établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles (NOR : AFSA1619027D)*. Cet article précise : « II. – Dans l'attente de la signature du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyen prévu au IV ter de l'article L. 313-12 du même code : (...) 3° Les autorités de tarification peuvent s'opposer à l'affectation des résultats décidée en application de l'article R. 314-234 et mettent en œuvre, le cas échéant, les dispositions de l'article R. 314-230 du même code, dans leur rédaction issue du présent décret. ». Les autorités de tarification peuvent donc réviser les propositions d'affectation des résultats sur la base de l'examen de l'état des prévisions de recettes et de dépenses. Pour les ESSMS publics notamment, cela se traduit par la mise en œuvre des dispositions de l'article R. 314-230 du CASF où l'autorité de tarification demande l'adoption d'une décision modificative visant à diminuer les produits de la tarification. De façon plus spécifique pour les ESSMS publics, si la décision modificative n'est pas adoptée, l'autorité de tarification diminue, d'autorité, les tarifs de l'exercice suivant⁵.

En complément, deux dispositions doivent être mentionnées :

- le maintien d'une distinction entre un résultat « soins + dépendance » et un résultat « hébergement »,
- l'absence de possibilité d'affectation croisée des résultats entre établissements et services relevant d'un même organisme gestionnaire.

³ Pour les comptes de résultat qui ne sont pas soumis à un équilibre strict, cette affectation n'est pas obligatoire, mais elle reste conseillée compte tenu des risques de désinvestissement.

⁴ Des mesures transitoires sont prévues à l'article 5 du décret n° 2016-1815 du 21 décembre 2016 *modifiant les dispositions financières applicables aux établissements et services sociaux et médico-sociaux mentionnés au I de l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles*. Pour les CPOM relevant de l'article L. 313-12-2, des mesures transitoires équivalentes seraient sans objet.

⁵ Article 5, II 3° du décret n° 2016-1815 du 21 décembre 2016 précité.

Pour des EHPAD dont le tarif « hébergement » est administré par le conseil départemental, il convient de distinguer un résultat « soins + dépendance » d'une part, et un résultat « hébergement », d'autre part. Cette distinction est motivée par le maintien d'une procédure budgétaire contradictoire pour cette dernière section. En application des mesures transitoires prévues pour ces établissements, l'affectation du résultat de cette section tarifaire s'effectue par l'autorité de tarification (conseil départemental ou métropole) dans les conditions prévues pour les comptes de résultat soumis à un équilibre strict⁶.

Cette distinction s'applique également aux EHPAD relevant des articles L. 342-1 à L. 342-6.

Par ailleurs, dans l'attente d'une éventuelle dérogation dans le cadre du CPOM pour les gestionnaires privés, les résultats des différents comptes de résultat sont affectés aux comptes de résultat dont ils sont issus.

Pour les EHPAD dont le tarif hébergement est administré par le Conseil Départemental (c'est-à-dire fixé dans le cadre d'une procédure budgétaire, et non dans le cadre d'une convention), les dispositions transitoires précisées au a) du 1 du I de l'article 5 du décret n°2016-1815 du 21 décembre 2016 s'appliquent. Pour ces établissements, dans l'attente de la signature du CPOM, les articles R. 314-162 et R. 314-163 dans leur rédaction antérieure au décret n°2016-1814 du 21 décembre 2016 restent en vigueur. L'établissement doit en conséquence fournir l'annexe 3-4 du code de l'action sociale et des familles comme précédemment, mais uniquement pour la section hébergement. Il produit également un ERRD comprenant les trois sections tarifaires au sein d'un même compte de résultat. Mais le résultat de la section hébergement est affecté par le Conseil départemental. Il peut notamment s'agir d'un report à nouveau en diminution du tarif hébergement (en cas de reprise d'un excédent) ou en augmentation du tarif (en cas de reprise d'un déficit).

Pour les EHPAD relevant de l'article L. 342-1 (y compris ceux relevant de l'article L. 342-3-1), le tarif hébergement n'est pas administré. Seul un ERRD simplifié est à fournir. Une annexe 3-4 est sans objet.

A noter que la différenciation opérée n'est pas fondée sur le fait d'accueillir réellement plus ou moins de 50% de bénéficiaires de l'aide sociale départementale à l'hébergement, mais sur les modalités de fixation du tarif hébergement :

- Soit ce tarif est fixé dans le cadre d'une procédure budgétaire entre le conseil départemental et le gestionnaire, ce tarif est dit « administré » ;
- Soit ce tarif n'est pas fixé dans le cadre d'une procédure budgétaire, parce que l'EHPAD n'est pas habilité à l'aide sociale départementale à l'hébergement ou parce que le tarif pris en charge par le conseil départemental est défini dans le cadre d'une convention d'aide sociale (voir notamment article L. 342-3-1).

⁶ C'est-à-dire les établissements pour lesquels l'autorité de tarification reste compétente pour affecter les résultats, en application du 4° de l'article R. 314-234.

1.2.3. Après la signature du CPOM mentionné à l'article L. 313-12 (IV ter) ou L. 313-12-2

La suppression par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 dans le IV ter de l'article L. 313-12 du CASF de la phrase : « *Il [le contrat] fixe les modalités d'affectation des résultats en lien avec ses objectifs.* » est sans conséquence sur les dispositions antérieures, ces dispositions relevant du domaine réglementaire.

Les dispositions générales mentionnées précédemment s'appliquent. Il convient en outre d'apporter les précisions suivantes.

1.2.3.1. Dans le cadre d'un CPOM « EHPAD » (dont EHPAD commerciaux)

Lorsque le tarif « hébergement » d'un EHPAD est administré par le conseil départemental, la distinction entre un résultat « soins + dépendance » et un résultat « hébergement » n'a plus lieu d'être : conformément au IV ter de l'article L. 313-12 du CASF, le CPOM « *fixe les éléments pluriannuels du budget des établissements et des services et prévoit l'affectation des résultats d'exploitation par le gestionnaire.* ».

En revanche, lorsque l'EHPAD relève des articles L. 342-1 à L. 342-6 du CASF, y compris ceux mentionnés à l'article L. 342-3-1, cette distinction doit être maintenue même après la signature du CPOM.

Enfin, pour les gestionnaires privés seulement, par dérogation au 3° de l'article R. 314-234, le contrat peut prévoir une affectation croisée des résultats entre établissements et services pour lesquels une pluri-annualité budgétaire a été fixée dans ce contrat (établissements et services mentionnés au 1° du II de l'article R. 314-222).

Dans le cas d'un tarif hébergement administré, nous recommandons que le CPOM traite de l'affectation du résultat de la section hébergement pour les exercices précédant l'entrée en vigueur du CPOM. Ainsi, la production de l'annexe 3-4 (prévue par les dispositions transitoires du décret n° 2016-1815 du 21 décembre 2016 en l'absence de CPOM) la première année de l'entrée en vigueur du CPOM ne sera pas nécessaire.

1.2.3.2. Dans le cadre d'un CPOM mentionné à l'article L. 313-12-2

Comme dans le cas des ESSMS hors EHPAD et PUV inclus dans le périmètre d'un CPOM « multi-activités » mentionné ci-dessus, l'environnement « EPRD » et les règles d'affectation des résultats qui y sont attachées s'appliquent dès le premier exercice couvert par le contrat.

L'article 70 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a modifié la rédaction de l'article L. 313-12-2. Cet article prévoit dorénavant que : « *Ce contrat prévoit l'affectation des résultats d'exploitation des établissements et services par le gestionnaire dans des conditions précisées par décret en Conseil d'Etat.* ». L'affectation des résultats est effectuée par le gestionnaire mais reste encadrée par les dispositions contenues dans le CPOM. En revanche, une autorité de tarification ne peut plus reprendre tout ou partie d'un excédent comptable en diminution du tarif N+1 ou N+2. Cette disposition s'applique dès l'exercice 2017, l'affectation d'un résultat ayant lieu l'année qui suit la clôture de l'exercice. Il convient donc d'appliquer cette mesure aux CPOM déjà signés et ceci dès

cette année, sans attendre la modification de l'article R. 314-43⁷. Les contrats qui prévoient ces reprises doivent être modifiés par avenant.

L'autorité de tarification conserve son pouvoir de contrôle sur les affectations de résultats réalisées par les gestionnaires. Notamment, elles peuvent modifier une notification budgétaire lorsque l'affectation du résultat n'est pas conforme aux objectifs du contrat et que, dans le cas d'un ESSMS public, celui-ci n'a pas adopté de décision modificative pour rectifier l'affectation du résultat erronée.

1.2.4 Affectation des résultats et reprise de résultats transitoires sur les EHPAD

Pour les exercices 2017 et 2018, les forfaits soins et dépendance peuvent inclure un report à nouveau dans la détermination du forfait, au titre des résultats des exercices 2015 et 2016. Cela signifie que les forfaits soins et dépendance des EHPAD pourront être majorés ou minorés par les reprises des excédents ou des déficits des exercices 2015 et 2016. Les dispositions qui prévoient les modalités de reprises de ces résultats sont fixées à l'article 6 du décret n°2016-1815 du 21 décembre 2016.

Les résultats des exercices 2015 et 2016 sont repris dans les conditions antérieures au décret n°2016-1815. Conformément à l'article R. 314-51 du CASF, la reprise d'un déficit peut être étalée sur trois exercices.

Afin d'éviter que les établissements aient à produire un EPRD modificatif et si le calendrier de traitement des comptes administratifs de l'année 2015 ou 2016 vous le permet, vous intégrerez l'impact d'une éventuelle reprise de résultats dans la notification de ressources prévue à l'article R.314-219. A défaut, vous pouvez en cours d'exercice demander au gestionnaire l'adoption d'une décision modificative (R 314-230) qui sera soumise à approbation dans les mêmes conditions que l'EPRD initial. Il conviendra toutefois de privilégier la prise en compte de la reprise de résultat dès la notification de ressources afin que l'organisme gestionnaire puisse le prendre en compte dans la construction initiale de son EPRD.

2. Traitement des dépenses rejetées ou neutralisées

2.1. Les principes : La mise en œuvre des nouvelles dispositions de l'article R. 314-52 (environnement BP) et R. 314-236 (environnement EPRD)

2.1.1. Un principe commun : l'absence de modification du résultat comptable à compter de l'exercice 2017

A compter de l'exercice 2017, une autorité de tarification qui rejette des dépenses ne modifie plus le résultat comptable de l'établissement ou du service concerné. Il en est de même en cas d'ajout de recettes.

Ces modifications n'ont en effet plus d'impact comptable mais seulement un impact budgétaire.

⁷ Cet article précise actuellement la possibilité de reprendre tout ou partie d'excédents dans le cadre de ces contrats. Le décret modificatif devrait paraître d'ici la fin du premier semestre 2018.

Dans un environnement « budget prévisionnel », la rédaction de l'article R. 314-52 a été modifiée. Cet article précise maintenant que : « *L'autorité de tarification peut, avant de procéder à l'affectation d'un résultat, rejeter les dépenses qui sont manifestement étrangères, par leur nature ou par leur importance, à celles qui avaient été envisagées lors de la procédure de fixation du tarif, et qui ne sont pas justifiées par les nécessités de la gestion normale de l'établissement.*

L'autorité de tarification tient compte de ce rejet dans la fixation du tarif de l'exercice sur lequel il est constaté ou de l'exercice qui suit. »

Cette rédaction a été reprise dans l'article R. 314-236, applicable dans un environnement « EPRD ».

Il convient cependant de noter que pour les EPHAD publics, autonomes ou en budget annexe d'un CCAS, d'un CIAS ou d'une collectivité territoriale, mentionnés à l'article L. 342-3-1 du CASF, même s'ils relèvent d'un EPRD « complet », le conseil départemental n'est pas fondé à rejeter des charges imputées sur la section « hébergement », puisque le tarif ou les tarifs de cette section ne sont pas administrés.

2.1.2. Conséquence sur le traitement de ces rejets ou des neutralisations.

Conséquences budgétaires:

Elles sont identiques quel que soit l'environnement budgétaire et le statut du gestionnaire. Le montant des dépenses rejetées ou neutralisées ou le montant des recettes ajoutées vient en déduction des produits de la tarification notifiés par l'autorité compétente au titre de l'année durant laquelle cette modification est réalisée (N+1) ou de l'exercice qui suit (N+2).

Conséquences comptables :

Dans la comptabilité de l'établissement ou du service, le résultat de l'exercice (excédentaire ou déficitaire), au titre duquel ces rejets ou ajouts sont effectués par l'autorité de tarification, n'est plus modifié.

2.2. Affectation des dépenses rejetées ou neutralisées

Cette affectation va dépendre, d'une part du statut de l'organisme gestionnaire et, d'autre part, de l'environnement budgétaire.

2.2.1. Dans le cas des ESSMS publics

Le traitement des comptes 114 et 1161 et 1163 va être précisé par instructions interministérielles. L'instruction codificatrice n°09-006-M22 du 31 mars 2009 sera par ailleurs modifiée.

Sous cette réserve :

Dans un environnement « BP » :

Les comptes 1161 et 1163 sont maintenus pour l'exercice 2018 et sont mouvementés dans les conditions actuelles précisées par l'instruction codificatrice M. 22.

Les dépenses rejetées sont imputées au compte 119 « report à nouveau – solde débiteur ».

Dans un environnement « EPRD » :

Les comptes 114, 1161 et 1163, ne doivent plus être débités à compter des résultats de l'exercice 2017 (résultats affectés sur l'exercice 2018). Les modalités de fiabilisation, puis d'apurement des comptes existants seront précisées dans les instructions précitées.

Pour les provisions relatives aux comptes épargne-temps, il importe que ces établissements mettent avant tout en œuvre les dispositions précisées par l'article R. 314-228. En cours d'exécution budgétaire, les économies réalisables sur des charges de personnel doivent être utilisées en priorité à ces provisionnements.

2.2.2. Dans le cas des ESSMS privés :

Le rejet de charges continue à relever de la gestion non contrôlée de l'organisme gestionnaire.

Par ailleurs, l'avis n° 2007-05 du 4 mai 2007⁸ du Conseil national de la comptabilité « *relatif aux règles comptables applicables aux établissements et services privés sociaux et médico-sociaux relevant de l'article R. 314-1 du code de l'action sociale et des familles appliquant l'instruction budgétaire et comptable M22, ainsi qu'aux associations et fondations gestionnaires des établissements sociaux et médico-sociaux privés qui appliquent les règlements n° 99-01 et n° 99-03 du CRC* » continue à produire ses effets, notamment pour ce qui concerne les provisions pour congés à payer.

Dans un environnement « BP » :

Il n'y a aucun changement notable. Notamment, les comptes 1161 (Amortissements comptables excédentaires différés) et 1163 (Autres droits acquis par les salariés non provisionnés en application du 3° de l'article R. 314-45 du CASF) restent mouvementés dans les conditions définies dans l'instruction codificatrice M. 22.

Dans un environnement « EPRD » :

Pour les comptes de résultat non soumis à un équilibre strict, les provisions relatives aux comptes épargne-temps et aux indemnités de départ à la retraite n'ont plus lieu d'être neutralisées pour le montant qui excède celui des économies réalisées sur les charges du groupe II (dépenses de personnel). Comme dans le cas des établissements et services sociaux et médico-sociaux publics, le gestionnaire doit s'attacher en cours d'exécution budgétaire au provisionnement adéquat de ces charges.

La neutralisation des amortissements comptables excédentaires différés perd également de son intérêt.

Ces comptes pourront d'ailleurs être apurés à la clôture d'un exercice, avec l'accord des autorités de tarification compétentes, par reprise sur le compte de report à nouveau débiteur notamment. Ce compte de report à nouveau peut ensuite être soldé dans les conditions prévues à l'article R. 314-234 précité.

⁸ Ce document est notamment disponible en annexe de l'instruction DGAS/SD 5B n°2007-319 du 17 août 2007 relative au plan comptable et à certains mécanismes comptables applicables aux établissements et services sociaux et médico-sociaux privés relevant de l'article R. 314-1 du code de l'action sociale et des familles et aux organismes gestionnaires relevant de l'article R. 314-81 du même code (NOR : M TSA0730925C).

Pour les comptes de résultat soumis à un équilibre strict, les règles applicables sont celles rappelées dans un environnement « BP ».