

## COMPTES ANNUELS

### **EHPAD - Transfert de lits - Traitement comptable - Modalités d'amortissement**

#### **(EC 2022-23)**

Au cours de l'exercice N, un Etablissement d'Hébergement pour Personnes Agées Dépendantes (EHPAD X), ayant la forme juridique d'une société commerciale, a acquis auprès d'un autre EHPAD le bénéfice d'une fraction d'une « enveloppe de soins » à hauteur de X lits.

Le transfert de ces lits à l'EHPAD X a été agréé par l'agence régionale de santé et par le conseil départemental. Cet agrément précise que la validité de l'autorisation de transfert des lits demeure fixée à quinze ans à compter de l'exercice 2017.

L'article L313-5 du Code de l'action sociale et des familles prévoit que les autorisations sont reconductibles par tacite reconduction.

#### Question :

Quel est le traitement comptable applicable à l' « enveloppe de soins » acquise dans les comptes annuels de l'EHPAD X ? Le cas échéant, quelles en sont les modalités d'amortissement ?

\*\*\*  
\*

#### **Rappel des textes applicables**

##### **Code de l'action sociale et des familles**

##### **Article L313-5 :**

*« L'autorisation est réputée renouvelée par tacite reconduction sauf si, au moins un an avant la date du renouvellement, l'autorité compétente, au vu de l'évaluation externe, enjoint à l'établissement ou au service de présenter dans un délai de six mois une demande de renouvellement.*

*La demande de renouvellement est déposée dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. L'absence de notification d'une réponse par l'autorité compétente dans les six mois qui suivent la réception de la demande vaut renouvellement de l'autorisation. [...] »*

##### **Règlement ANC n° 2014-03 relatif au Plan comptable général**

##### **Art. 211-5 :**

*« Une immobilisation incorporelle est un actif non monétaire sans substance physique. Une immobilisation incorporelle est identifiable :*

## Commission des études comptables

- *si elle est séparable des activités de l'entité, c'est-à-dire susceptible d'être vendue, transférée, louée ou échangée de manière isolée ou avec un contrat, un autre actif ou passif,*
- *ou si elle résulte d'un droit légal ou contractuel même si ce droit n'est pas transférable ou séparable de l'entité ou des autres droits et obligations. »*

### Art. 214-1 :

*« Un actif immobilisé dont la durée d'utilisation est limitée fait l'objet d'un amortissement. Le cas échéant, il fait également l'objet d'une dépréciation selon les modalités décrites à l'article 214-15 si les conditions prévues à l'article 214-17 sont remplies.*

*Le caractère limité de la durée d'utilisation d'un actif est déterminé, soit à l'origine, soit en cours d'utilisation, au regard des critères, généralement physiques, techniques, juridiques, ou économiques, inhérents à l'utilisation par l'entité de l'actif considéré.*

*Si plusieurs critères sont pertinents, la durée d'utilisation la plus courte résultant de l'application de ces critères est retenue. »*

### Art. 214-15 :

*« L'entité doit apprécier à chaque clôture des comptes, s'il existe un indice montrant qu'un actif a pu perdre de sa valeur. Lorsqu'il existe un indice de perte de valeur, un test de dépréciation est effectué : la valeur nette comptable de l'actif est comparée à sa valeur actuelle.*

*Pour les fonds commerciaux dont la durée d'utilisation est non limitée, ce test de dépréciation est réalisé au moins une fois par exercice qu'il existe ou non un indice de perte de valeur.*

*S'il n'est pas possible de déterminer la valeur actuelle de l'actif pris isolément, il convient de déterminer la valeur actuelle du groupe d'actifs auquel il appartient. »*

### Art. 214-17 :

*« Si la valeur actuelle d'un actif immobilisé devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.*

*Si l'actif considéré est amortissable, la comptabilisation d'une dépréciation modifie de manière prospective la base amortissable. »*

## Réponse de la Commission des études comptables

La Commission considère que l' «enveloppe de soins », acquise par l'EHPAD X et dont le transfert a fait l'objet d'une autorisation par l'agence régionale de santé, répond à la définition d'une immobilisation incorporelle conformément à l'article 211-5 du PCG. En effet, elle correspond à un élément identifiable, séparable, évalué de manière fiable, dont il est attendu des avantages économiques futurs, et qui est contrôlé par l'EHPAD X via l'autorisation de transfert.

La Commission estime que cette immobilisation doit être comptabilisée dans le compte #208 – *Autres immobilisations incorporelles*. En conséquence, conformément à l'article 214-1 du PCG, elle doit faire l'objet d'un amortissement s'il est établi que sa durée d'utilisation est limitée.

Sur la base des éléments communiqués, la Commission relève que la validité de l'autorisation de transfert est fixée à quinze ans à partir de 2017. Toutefois, elle note que l'article L313-5 du code de l'action sociale et des familles indique que l'autorisation est renouvelée par tacite reconduction, sans durée maximale. En conséquence, l'EHPAD X doit estimer la durée de l'autorisation compte tenu des renouvellements potentiels. Sauf exception, la durée d'utilisation de l' « enveloppe de soins » n'est pas limitée et ne fait donc pas l'objet d'un amortissement.

## Commission des études comptables

En revanche, conformément à l'article 214-15 du PCG, l'EHPAD X doit réaliser un test de dépréciation s'il existe, à la clôture de l'exercice, un indice de perte de la valeur de l'actif. Si la valeur de l'actif devient inférieure à sa valeur nette comptable, une dépréciation doit être comptabilisée de manière à ramener l'actif à sa valeur actuelle (article 214-17 du PCG).

Par ailleurs, la Commission constate que l'article L313-5 du code de l'action sociale et des familles prévoit qu'en cas de faute ou de gestion défailante de l'EHPAD X, le renouvellement de l'autorisation est susceptible d'être remis en cause. Le cas échéant, l'EHPAD X devra estimer si la durée d'utilisation ne devient pas limitée de ce fait, et en tirer les conséquences comptables d'une part en termes de dépréciation et d'autre part en termes d'amortissement sur la durée d'utilisation restante.