

GUIDE DE PRESENTATION

**TABLEAU DE BORD
DES INDICATEURS FINANCIERS
DES
ETABLISSEMENTS PUBLICS DE
SANTÉ**

- TBFEPS -

FEVRIER 2003

Ministère de la santé, de la famille et des personnes handicapées
Direction de l'hospitalisation et de l'organisation des soins

Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie
Direction générale de la comptabilité publique

SOMMAIRE

1 – Présentation du Tableau de Bord des indicateurs Financiers des EPS.....	p. 3
2 – Les 30 indicateurs du Volet1.....	p. 4
2.1 – Les grandeurs bilantielles.....	p. 4
<i>Tableau de présentation des définitions comptables du volet 1</i>	p. 6
<i>Tableau de présentation du bilan fonctionnel ~ Partie Fonds de Roulement</i>	p. 7
<i>Tableau de présentation du bilan fonctionnel ~ Partie Besoin en Fonds de roulement</i>	p. 10
<i>Tableau de présentation du bilan fonctionnel ~ Partie Trésorerie</i>	p. 12
2.2 – Ratios liés à la dette.....	p. 13
2.3 – Investissements.....	p. 15
<i>Tableau de rapprochement de l' Excédent Brut d'Exploitation / Marge Brute</i>	p. 20
2.4 – Exploitation.....	p. 22
<i>Tableau des Soldes Intermédiaires de Gestion</i>	p. 24
2.5 – Recouvrements et règlements	p. 26
3 – Les 12 indicateurs principaux du volet 2.....	p. 28
4 – Le volet 3.....	p. 30
5 – Un exemple d'analyse à partir du Tableau de Bord Financier des EPS	p. 31
<i>Tableau de bord : exemple de volets 1 et 2</i>	p. 33
Annexe 1 - Présentation du logiciel IDAHO.SAS.....	p. 35
Annexe 2 - Principaux concepts d'analyse financière retenus dans IDAHO.....	p. 36
Annexe 3 - Exemples de calcul de l'indicateur R52.....	p. 37
Annexe 4 - Membres du groupe de travail ayant participé à l'élaboration du TBFEPS.....	p. 38

Ce document est accessible sur les sites internet du ministère de la santé, de la famille et des personnes handicapées (www.sante.gouv.fr) et du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (www.minefi.gouv.fr).

GUIDE DE PRESENTATION DU TABLEAU DE BORD DES INDICATEURS FINANCIERS DES EPS

1. Présentation du Tableau de Bord des indicateurs Financiers des EPS (TBFEPS) :

Le TBFEPS est un nouvel outil synthétique d'analyse financière rétrospective dont l'objet est de détecter en amont les difficultés financières éventuelles et plus généralement d'offrir un instrument simple et partagé d'analyse rapide de la situation financière. Il constitue un support du dialogue entre ordonnateur et comptable. Il est produit par le réseau du Trésor Public à destination des ordonnateurs des EPS et des ARH. L'objectif est de mettre à disposition des responsables locaux un outil commun et évolutif d'examen synthétique des situations financières des EPS et d'alerter aussi précocement que possible sur les situations à risque du point de vue financier. Après une expérimentation dans 6 régions au 2^{ème} semestre 2002, le produit est généralisé à compter de 2003 à l'ensemble du territoire national. Le nouvel instrument d'analyse qu'est le Tableau de Bord concerne donc tous les hôpitaux publics appliquant l'Instruction M21 et toutes les ARH .

Le TBFEPS comporte 3 volets :

- le Volet 1 reprend, sur les 3 derniers exercices clos, 30 indicateurs, principalement financiers, issus du Bilan Fonctionnel et des soldes intermédiaires de gestion (SIG) ;
- le Volet 2 présente 12 indicateurs principaux, dont les résultats des 2 derniers exercices clos sont positionnés dans la distribution statistique de la catégorie à laquelle appartient l'hôpital concerné ;
- le Volet 3 est destiné au Directeur de l'établissement et lui permet, s'il le souhaite, de faire part à l'ARH des remarques et éléments explicatifs qu'appellent les résultats du Tableau de Bord.

Le Tableau de Bord est établi chaque année, dès que le compte de gestion du comptable est validé (centralisé sur un INFOCENTRE), par le réseau du Trésor Public, à partir de son logiciel d'analyse financière rétrospective IDAHO (Instrument D'Analyse HOspitalière – cf. annexe n°1). Les indicateurs repris dans le Tableau de Bord font donc l'objet des mêmes reclassements et retraitements que ceux mis en œuvre dans IDAHO pour la réalisation d'une analyse rétrospective.

Le Tableau de Bord est produit par le comptable au directeur de l'EPS et les résultats qu'il présente, font l'objet d'un entretien annuel entre ces deux acteurs. Cette présentation doit intervenir au plus tard le 31 mai N+1 (correspondant à la date limite de transmission du compte de gestion définitif à l'ordonnateur au 1^{er} juin N+1 ; cf. M21 § 7-1-1 Tome III).

Par ailleurs, le Trésorier-Payeur Général (TPG) de région expose chaque année au directeur de l'ARH une synthèse régionale issue des Tableaux de Bord des hôpitaux de la région et remet à cette occasion les Volets 1 et 2 du TBFEPS de chaque établissement. Cette restitution intervient avant le 15 juillet N+1. A partir de cette analyse - dans laquelle le TBFEPS joue un rôle de « tamis » - et des autres éléments d'appréciation dont ils disposent, le directeur de l'ARH et le TPG de région établiront un programme annuel d'analyses financières visant à mieux connaître la situation financière des établissements présentant a priori le plus de difficultés.

Le TBFEPS n'a pas vocation à être soumis par l'ARH à délibération de la COMmission EXécutive (COMEX).

De même, le TBFEPS ne constitue pas un élément du Compte de Gestion ou du Rapport de Gestion du comptable (qui ont un statut juridique propre) ; il constitue une prestation distincte.

L'ordonnateur apprécie s'il communique ou non, et selon quelles modalités, les résultats du TBFEPS au Conseil d'Administration et aux instances consultatives de l'EPS.

Le TBFEPS, selon les analyses concordantes conduites par la DHOS et la DGCP, constitue a priori un document « communicable ». Selon les textes en vigueur, une demande de communication pourra être adressée à tous les « détenteurs » du TBFEPS. Il a été convenu que toute demande de communication ferait l'objet d'une information de l'ordonnateur concerné (en tout état de cause, les documents détenus par le réseau du Trésor Public ne sont pas des documents « achevés » et une communication ne saurait intervenir qu'après les éventuels commentaires de l'ordonnateur – cf. Volet 3 du TBFEPS).

2. Les 30 indicateurs financiers du Volet 1 :

Le volet 1 « Fiche financière » comporte, sur les 3 derniers exercices clos, 30 indicateurs financiers qui visent à présenter les principales données représentatives de la situation financière de l'hôpital.

Ces indicateurs sont d'une double nature : certains ont un but principalement informatif, comme le montant au 31.12.N du Fonds de Roulement Net Global, du Besoin en Fonds de Roulement, de la Trésorerie, des actifs bruts, des amortissements, etc... ; mais la majorité des indicateurs a un objectif analytique : il s'agit alors de ratios. A cet égard, les indicateurs ont été choisis en raison, certes de leur pertinence, mais aussi de leur facilité de calcul, de leur utilisation fréquente par l'ensemble des partenaires (11 des 12 ratios de l'analyse financière IDAHO du Trésor Public sont repris dans les Volets 1 et 2).

Les données utilisées pour élaborer les indicateurs des volets 1 et 2 (et des distributions) sont « consolidées » : elles additionnent les opérations comptables du budget général et de tous les budgets annexes.

La définition comptable des 30 indicateurs est donnée dans le tableau page 6.

2.1 Les grandeurs bilantielles :

Les six indicateurs qui suivent, permettent d'appréhender les principaux équilibres financiers tels qu'ils ressortent du bilan. L'optique financière qui sous-tend la construction du TBFEPS conduit à utiliser le bilan dit « fonctionnel » qui est construit à partir du bilan comptable par reclassement des principaux postes selon leur appartenance à des sous-ensembles homogènes d'un point de vue financier. Le bilan fonctionnel a pour objet de visualiser comment les actifs bruts (les emplois : constructions, équipements, stocks ...) sont financés par les ressources totales (amortissements et provisions compris). L'analyse faite à partir du bilan fonctionnel permet d'étudier les modes selon lesquels sont financés les besoins du haut de bilan (actifs immobilisés) et les besoins du bas de bilan (actifs circulants = stocks et créances).

Ce sont les trois concepts de Fonds de Roulement, de Besoin en Fonds de Roulement et de Trésorerie qui permettent de procéder à cette analyse. Ces trois notions sont liées par l'équation fondamentale :

Fonds de roulement – Besoin en Fonds de Roulement = Trésorerie

INDICATEUR R10 :

- Définition : Fonds de Roulement d'Investissement (FRI) calculé en % ;**
 Le fonds de roulement est la différence entre les ressources stables (passif long terme) et les emplois stables (actif long terme). Parmi les ressources stables, on distingue celles affectées de par leur nature aux financements des opérations d'investissement et celles durablement consacrées au financement du cycle d'exploitation. C'est sur la base de cette différenciation que l'on détermine un fonds de roulement d'investissement et un fonds de roulement d'exploitation. Le fonds de roulement d'investissement est donc constitué par la différence entre les financements stables liés à l'investissement et les valeurs immobilisées ou biens stables. Il est ici présenté sous forme d'un quotient et non d'une différence.
- Mode de calcul : ressources du FRI sur emplois du FRI ;** le calcul est identique à celui de l'excédent disponible de la section d'investissement figurant dans la Circulaire DHOS n° 44-93 du 10 décembre 1993 relative aux investissements des établissements publics de santé, page 19 ;

Numérateur	<p><u>soldes créditeurs au 31.12.N des comptes :</u> 10 « Apports, dotations et réserves » - sauf 10685 « Réserve de trésorerie » & 10686 « Réserve de compensation » + 13 « Subventions d'investissement » + 14 « Provisions réglementées » - sauf 141 « Réserve de trésorerie postérieure au financement par DG » + 16 « Emprunts et dettes assimilées » - sauf 1688 « Intérêts courus non échus » + 229 « droits des concédants » + 28 « Amortissements des immobilisations » + 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations »</p>
Dénominateur	<p><u>soldes débiteurs au 31.12.N des comptes :</u> 20 à 27 « Immobilisations » + 481 « Charges à répartir sur plusieurs exercices » (ce dernier compte étant « remonté » dans les actifs incorporels)</p>

- Interprétations :** A priori, le ratio doit être supérieur à 100%. Cela signifie dès lors que les actifs immobilisés bruts – les emplois stables, c'est à dire l'outil de travail de l'hôpital – sont financés par des ressources stables de long terme ; le long terme est compris comme les dettes supérieures à un an (notamment pour les emprunts à échoir en N+1). Ceci étant, un FRI négatif (< 100 %) peut être tout à fait explicable, notamment lorsque des investissements lourds sont en cours. Dans ce cas, le FRI peut être négatif par exemple du fait du décalage entre la date de comptabilisation des amortissements – qui seront comptabilisés à la mise en service de l'immobilisation – et celle des actifs réalisés qui sont comptabilisés annuellement, soit aux comptes 21 soit aux comptes 23 (immobilisations en cours).
 Le FRI peut être aussi négatif en raison d'un décalage entre l'inscription des actifs réalisés aux comptes 21 et 23 et la mobilisation des emprunts, cette dernière pouvant être différée si l'établissement dispose d'une trésorerie suffisante. Mais il ne devrait s'agir là que de décalages momentanés (et non du financement permanent d'investissements par une ligne de trésorerie).

**TABLEAU DE BORD DES INDICATEURS FINANCIERS
DES HOPITAUX PUBLICS**

TABLEAU DE BORD DES INDICATEURS FINANCIERS DES HOPITAUX PUBLICS			
Charges de fonctionnement	total des charges de fonctionnement consolidées	Dernier ex. clos	millésime
Actif brut	total des comptes 20 à 27 (soldes débiteurs)	Département	2 chiffres
Poids des BA dans les charges totales de fonctionnement	part des charges de fonctionnement des budgets annexes	Etablissement	dénomination
		Catégorie	CH>600 lits
VOLET 1 : FICHE FINANCIERE (Version IDAHO2001V5)			
DEFINITIONS			
N°	Critères retenus 20.02.02	Définitions (cf. Comptes Rendus 11.12.01 & 20.02.02) modifiés les 06 & 18.11.02 (*)	
	Grandeurs bilantielles au 31.12.		
10	FRI (ressources/emplois) (en %)	FRI : ressources stables / emplois stables	
11	FRE (ressources/emplois) (en %)	FRE : ressources stables / emplois stables	
12	FRNG (en K€)	FRNG (>0 ou <0 en K€)	
13	FRNG (ressources/emplois) (en %)	FRNG : ressources stables / emplois stables	
14	BFR (définition du contenu) (en K€)	BFR (ICNE et Fonds déposés par les malades exclus)	
15	Trésorerie (définition du contenu) (en K€)	Trésorerie active - Trésorerie passive (dont ICNE et fonds déposés par les malades)	
	Ratios liés à la dette		
20	Durée apparente de la dette (en années)	(SC16 sauf 1688) / (C-D (15+28+29+39+49+59)) Autofinancement	
21	Indépendance financière (en %)	(SC16 sauf 1688) / (SC10 à 16 sauf 1688)	
22	Remboursement annuité K/Amortissements (en %)	(D16 retraités) / (C28)	
23	Taux d'intérêt moyen de la dette à long terme (en %)	(D6611H+D661BA) / ((BE SC16-1688+BS SC16-1688)/2)	(*)
	Investissements		
30	Actifs immobilisés bruts (en K€)	(SD20+SD21+SD22+SD23+SD24)	(*)
31	Amortissements de l'exercice (en K€)	(C28)	
32	Taux de renouvellement des Immob. (en %)	(D opérations budgétaires 20 à 24)/(SD20+SD21+SD22+SD23+SD24)	(*)
33	Taux de vétusté des Equipements (en %)	(SC2815+SC2818) / (SD215+SD218+SD2315+SD2318)	
34	Taux d'Autofinancement (en %)	(C-D des comptes 15, 28, 29, 39, 49, 59) / (C70 à 75 - C7584)	
35	Taux de Marge Brute (en %)	((C70 à 75 - C7584)-(D60 à 65)) / (C70 à 75 - C7584)	
36	Poids des amortissements/Marge Brute (en %)	(C28-D686) / ((C70 à 75 - C7584)-(D60 à 65))	(*)
37	Poids des frais financiers/Marge Brute (en %)	(D66+D686)-(C76+C786+796) / ((C70 à 75 - C7584)-(D60 à 65))	
	Exploitation		
40	Evolution des produits bruts (indice base N-4)	(C70 à 72)N-x * 100 / (C70 à 72)N-4	
41	Evolution des produits 74 & 75 (indice base N-4)	(C74+C75-C7584)N-x * 100 / (C74+C75-C7584)N-4	
42	Evolution des Consommations Intermédiaires (indice base N-4)	((D60 à 62)-(D602+D628 ou D658 BA))N-x * 100 / ((D60 à 62)-(D602+D628 ou D658 BA))N-4	
43	Evolution des Charges de personnel (indice base N-4)	(D631+D633+D64+D621+D61681)N-x * 100 / (D631+D633+D64+D621+D61681)N-4	(*)
44	Evolution des amortissements (indice base N-4)	(C28)N-x * 100 / (C28)N-4	
45	Taux de charges sur exercices antérieurs (en %)	(D6728)/(D60 à 65 + D661+D6728)	
46	Taux d'évolution des charges rattachées (indice base N-4)	(SC408+SC4281)N-x * 100 / (SC408+SC4281)N-4	
47	Résultat net comptable (en K€)	Résultat net des SIG	
48	Résultat administratif de l'ordonnateur (en K€)	Saisie dans IDAHO.SAS à partir du CA : résultat à affecter	
	Recouvrements et règlements		
50	Restes à Recouvrer générés par les produits bruts (en %)	(SD414+SD416) en BS / ((C70 à 72)-(D70 à 72))	
51	Délai de rotation des dettes fournisseurs (en jours)	(SC4011 en BS / C4011) * 365	(*)
52	Régularité du mandatement de la Taxe sur les salaires (en mois)	12-((12*(ratio de N-1) / (Max du ratio de N-4 à N-1)); ratio = D6311 / (D641+D642); si Max<9%, on retient 9%	
	LEGENDE		
	D = débits		
	C = crédits		
	SD = solde débiteur		
	SC = solde créditeur		
	BE = balance d'entrée (01.01.N)		
	BS = balance de sortie (31.12.N)		

Lorsque l'hôpital a bénéficié de dotations budgétaires spécifiques en anticipation d'un projet d'investissement lourd (destinées à couvrir les surcoûts du Groupe 4 notamment, nés de ce projet) provisionnées au compte 158, un déséquilibre du FRI peut aussi apparaître pendant quelques exercices. En effet, une part du financement mis en place se retrouve au compte 15 et donc au Fonds de Roulement d'Exploitation (FRE) ainsi qu'en Trésorerie active jusqu'au moment où les provisions seront employées (reprises sur provisions) pour couvrir les surcoûts en amortissements et en intérêts de la dette à long terme. Ce n'est qu'à ce moment que le FRI pourra se rétablir.

En effet, un FRI négatif ne devrait en principe pas perdurer au delà par exemple de la réalisation du projet d'investissement. Dans le cas contraire, cela signifierait que des emplois stables auraient été, en partie, financés par des ressources de court terme ou des ressources stables d'exploitation (FRE).

Le tableau ci-dessous donne les définitions comptables des emplois et ressources des FRI et FRE, dans le Logiciel IDAHO et reprend le mode de calcul du FRI et du FRE.

Bilan fonctionnel avant affectation des résultats (consolidé)

Sources : Logiciel IDAHO du réseau du Trésor Public

Composantes de calcul du FRI, du FRE et du FRNG, dans le Logiciel IDAHO d'où sont extraits les indicateurs
du Tableau de Bord des indicateurs Financiers des Etablissements Publics de Santé (TBFEPS)

ACTIF	N° comptes	PASSIF	N° comptes
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES			
Immobilisations incorporelles	SD20	Apports et Droits des concédants	SC10-SC(10682,10685,10686)+SC cl 22
Charges à répartir (immobilisations)	SD481		
Charges à répartir (exploitation)	SD481		
IMMOBILISATIONS CORPORELLES		Excédents affectés à l'investissement	SC10682
Terrains	SD211,212	Subventions d'investissement	SC13
Immobilisations en cours / terrains	SD2311,2312		
Constructions	SD213,214	Provisions réglementées	SC14-SC141
Constructions en cours	SD2313,2314		
Installations, matériel et outillage	SD215 à 218	Emprunts et dettes assimilés	SC16-SC1688
Immobilisations en cours (IGAAC, divers)	SD2315 et 2318		
Avances et acomptes sur commande d'immo. corporelle	SD 238	Amortissements	SC28
Immobilisations incorporelles en cours	SD 232	Provisions	SC29
Immobilisations en concession	SD 22		
IMMOBILISATIONS FINANCIERES			
Immobilisations affectées et Participations	SD 24 et 26		
Autres immobilisations financières	SD27		
I - Biens stables		I - Financements stables	
		FDR D'INVESTISSEMENT (positif ou négatif)	
		Réserve de trésorerie	SC10685+SC141
		Réserve de compensation	SC10686
		Excédents affectés à:	
		* la réduction des charges d'exploit.	SC110
		* au financement des mesures d'exploit.	SC111
		Report à nouveau déficitaire	SD119
		Résultat comptable	SDouSC12
Créances de l'article 58	SD 4112 partie cf D8	Provisions pour risques et charges	SC15
Créances de la sectorisation psychiatrique	SD41461	Autres provisions	SC 39,49,59
II - Biens stables d'exploitation		II - Financements stables d'exploitation	
		FDR D'EXPLOITATION (positif ou négatif)	

INDICATEUR R11 :

- **Définition : Fonds de Roulement d'Exploitation (FRE) calculé en % ;**
Le fonds de roulement d'exploitation est constitué par la différence entre les ressources stables destinées au financement des besoins d'exploitation à plus ou moins long terme et les actifs « quasi immobilisés » d'exploitation. Les termes d'actifs immobilisés et d'exploitation sont de prime abord contradictoires, car la caractéristique fondamentale des éléments d'exploitation est leur caractère « circulant », non statique, donc non immobilisé. Mais des facteurs spécifiques au fonctionnement des établissements hospitaliers font considérer certains éléments d'exploitation comme des quasi immobilisations, notamment la créance dite de l'article 58 (art. R. 174-1-9 du Code de la sécurité sociale) dont la date d'encaissement est pour l'instant reportée *in fine*.
- **Mode de calcul : ressources du FRE sur emplois du FRE ;**

Numérateur	<u>soldes créditeurs au 31.12.N des comptes :</u> (*) 10685 « Réserve de trésorerie (antérieure au fin. par dotation globale) » + 10686 « Réserve de compensation » + 110 « Excédents affectés à la réduction des charges d'exploitation » + 111 « Excédents affectés au financement de mesures d'exploitation » - 119 « Report à nouveau déficitaire » +/- 12 « Résultat de l'exercice » + 141 « Réserve de trésorerie (postérieure au fin. par dotation globale) » + 15 « Provisions pour risques et charges » + 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en cours » + 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » + 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers »
Dénominateur	<u>soldes débiteurs au 31.12.N des comptes :</u> 4112 « Caisse pivot » (pour la part afférente aux créances relatives à l'ex-article 58) + 41461 « État - exercices antérieurs - sectorisation psychiatrique »

(*)sauf exception : solde débiteur 119 et 12

Le choix opéré de positionner les provisions des comptes 49 et 59 en ressources du FRE tient au raisonnement de type financier qui préside à la construction du Bilan Fonctionnel d'IDAHO. Ces provisions ont dans la durée un certain caractère de stabilité – notamment les provisions du compte 491 – et alimentent de facto la Trésorerie active. A noter que le report à nouveau négatif est déduit des ressources stables d'exploitation (réduction de ressource).

Interprétations : A l'inverse du FRI, le FRE doit être positif (>100%). Dans le cas contraire, cela signifie que l'établissement cumule des résultats négatifs ou, par exemple que, dans le cas de provisions très modestes ou nulles, les résultats négatifs et/ou le report à nouveau déficitaire consomment une partie des ressources qui doivent normalement être consacrées au financement du besoin en fonds de roulement (BFR). Une situation de FRE négatif peut également avoir pour origine un niveau de créances « article 58 » très supérieur aux réserves de trésorerie (comptes 10685 et 141).

INDICATEUR R12 :

- **Définition : Fonds de Roulement Net Global (FRNG) en milliers d'euros ;**
C'est la somme du fonds de roulement d'investissement (FRI) et du fonds de roulement d'exploitation (FRE). Il est identique dans sa composition à la notion classique de fonds

de roulement : différence entre la totalité des ressources stables et la totalité des emplois stables.

- **Mode de calcul : addition des FRI et FRE**
- **Interprétations :** Il s'agit là d'un indicateur « informatif » permettant de visualiser le niveau du FRNG. Le FRNG doit en principe être positif (cf. INDICATEUR R 13). A défaut, l'existence d'un FRNG négatif implique que le BFR n'est pas couvert. Il en résulte une Trésorerie Passive (négative). Il arrive cependant qu'un FRNG négatif coexiste avec un BFR négatif (ce qui signifie que le bas de bilan crée des ressources, la valeur des dettes étant supérieure à celle des stocks et des créances) et partant avec une Trésorerie Active (positive). Mais une telle situation ne devrait être que momentanée et non un mode de gestion pérenne.

INDICATEUR R13 :

- **Définition : Fonds de Roulement Net Global (FRNG) en % ;**
- **Mode de calcul : addition des ressources des FRI et FRE, divisée par l'addition des emplois des FRI et FRE, à raison de l'équation suivante : $FRI + FRE = FRNG$.**
On observera que la dissociation du FRNG en deux grandeurs bilantielles FRI et FRE est typique des hôpitaux publics et s'explique généralement par le fait que tous les comptes du haut de bilan ne correspondent pas au contenu de la section d'investissement du budget général (ainsi, les comptes 11 et 12 ne sont pas repris dans cette section). L'objectif de ce distinguo est de différencier les ressources affectées par nature au financement de l'investissement (subventions, emprunts et amortissements notamment) et les ressources stables consacrées au financement du cycle d'exploitation (excédent affecté au financement de mesures d'exploitation, provisions pour risques par exemple).
- **Interprétations :** Le ratio de FRNG doit être positif ($> 100\%$) pour les raisons évoquées ci-dessus. Le FRNG a vocation, dans une structure bilantielle classique, à financer le Besoin en Fonds de Roulement selon l'équation : $FRNG - BFR = Trésorerie$. On observera que si le BFR est négatif (c'est à dire que l'établissement dégage un Excédent de Financement d'Exploitation - EFE), l'équation classique ci-dessus revient à : $FRNG + Excédent de Financement d'Exploitation = Trésorerie$. Dans un tel cas, si le FRNG est positif, la structure bilantielle engendre une Trésorerie souvent abondante. Si par contre le FRNG est négatif, le résultat dépendra du niveau de l' EFE avec 2 cas possibles :
 - si $EFE + FRNG > 0 \Rightarrow Trésorerie > 0$
 - si $EFE + FRNG < 0 \Rightarrow Trésorerie < 0$

INDICATEUR R14 :

- **Définition : Besoin en Fonds de Roulement (BFR) en milliers d'euros ;**
C'est la différence entre l'actif circulant et le passif circulant. L'actif circulant représente les besoins immédiats qu'il est nécessaire de financer pour alimenter le cycle d'exploitation (stocks et créances), alors que le passif circulant correspond au crédit obtenu auprès des « fournisseurs » (dettes fournisseurs, dettes fiscales et sociales et avances reçues). Par différence on obtient donc le besoin de financement engendré par l'activité de l'établissement.

- **Mode de calcul : emplois d'exploitation moins ressources d'exploitation et hors exploitation** ; le tableau ci-dessous donne le mode de calcul du BFR à travers la structure retenue pour le Bilan Fonctionnel dans IDAHO.

Bilan fonctionnel avant affectation des résultats (consolidé)

Sources : Logiciel IDAHO du réseau du Trésor Public

Composantes de calcul du BFR dans le Logiciel IDAHO d'où sont extraits les indicateurs
du Tableau de Bord des indicateurs Financiers des Etablissements Publics de Santé (TBFEPS)

ACTIF	N° comptes	PASSIF	N° comptes
		FDR NET GLOBAL (positif ou négatif)	
		Dettes d'exploitation	
Stocks	SD cl3	Dettes fournisseurs	SC401+SC408
Hospitalisés et consultants	SD4111,4121,4141,418	Dettes fiscales et sociales	SC42+SC43+SC44
Caisse Pivot (Solde du c/ créances article 58)	SD4112 pour partie		
	SD41-	Avances reçues (collectivités locales...)	SC419
Autres tiers payants	SD(4111,4112,4121,4141,41461,416,418)	Dettes hors exploitation	
Créances admises en non valeur	SD416	Dettes sur immobilisations	SC404
Sécurité Sociale	SD43	Recettes à classer	SC47
Etat et collectivités locales	SD44	Produits constatés d'avance	SC487
Charges constatées d'avance	SD486		
	SD4-		
Autres créances	SD(cl3,4111,4112,4121,4141,41461,416,418,43,44,45,472,473,478,481,486)	Autres comptes créditeurs	SCcl4- SC(401,404,408,419,42à45,47,463,487)
Dépenses à classer	SD472,473,478		
III - Biens d'exploitation		III - Financements d'exploitation	
BFRE (positif ou négatif)			
BFR (positif ou négatif)			
Valeurs mobilières de placement	SD50	Fonds déposés par les malades	SC463
Disponibilités	SDcl5-SD50-SD581	Intérêts courus non échus	SC1688
Dotation Globale de Financement attendue	SD581	Crédit de trésorerie	SC519
		Autres SC cl 5	SCcl5-SC519
IV - Liquidités		IV - Financements à court terme	
TRESORERIE POSITIVE		TRESORERIE NEGATIVE	
TOTAL ACTIF		TOTAL PASSIF	

Le mode de calcul du BFR retenu dans le Logiciel IDAHO du Trésor public, comporte certaines particularités :

- ① Toutes les créances sont considérées comme des emplois du BFR ; il n'est en effet pas possible, comptablement et surtout en raison du mode automatisé de réalisation du Bilan Fonctionnel par le Logiciel IDAHO, d'individualiser dans les comptes des « autres créances » et des « dépenses à classer », les créances qui se rattachent directement à l'exploitation de celles qui constituent des créances « hors exploitation » ; au demeurant, l'affectation de toutes les créances aux emplois du Besoin en Fonds de Roulement d'Exploitation (BFRE) comme du BFR est couramment pratiquée dans les hôpitaux publics.
- ② En revanche, il est possible de dissocier au sein des dettes à court terme, celles qui concernent directement l'exploitation et celles dites « hors exploitation » ; ces dernières sont les dettes envers les fournisseurs d'immobilisations (compte 404), les

recettes à classer (solde créditeur du compte 47), les produits constatés d'avance (compte 487) et les autres comptes créditeurs. Cette distinction permet de calculer, par différence avec les emplois du BFR (identiques aux emplois du BFRE), le BFRE d'une part et le BFR d'autre part, ce dernier incluant donc toutes les dettes.

- ③ Les fonds déposés par les malades et les ICNE sont classés, non pas dans les dettes à court terme influant sur le BFR, mais en Trésorerie Passive. Cette option du Logiciel IDAHO repose sur l'idée que ces fonds présentent un caractère de liquidité supérieur aux autres dettes à court terme compte tenu de l'absence de maîtrise par l'ordonnateur de leurs dates d'exigibilité. En outre, il n'est pas possible pour les comptables du Trésor et dans les procédures informatiques de confection d'IDAHO, de distinguer dans ces deux comptes le degré d'exigibilité permettant d'éclater la partie des fonds déposés par les malades supérieure à un an (recherche d'héritiers suite à décès par exemple) et celle inférieure à un an, par définition immédiatement exigible au gré des déposants. Il en est de même des ICNE, dont une partie est à échéance immédiate (janvier N+1 par exemple).

- **Interprétations :** Sauf exception, le bas de bilan se caractérise en général par un excès des emplois par rapport aux ressources, à court terme (moins d'un an). Ce besoin de financement permanent, dénommé BFR, correspond à l'avance financière que doit effectuer l'établissement pour assurer ses prestations (achats stockés, délais de recouvrement/délais de paiement des fournisseurs) et a vocation à être couvert par le FRNG. S'il ne s'agit pas d'un besoin mais d'un excédent des ressources sur les emplois, a priori moins fréquent, on parle d'Excédent de Financement d'Exploitation (EFE). Ce dernier cas, s'il venait à se pérenniser, traduirait un mode de gestion financière axé sur une maîtrise – longue – des délais de paiement « fournisseurs » alliée à une rapidité d'encaissement des créances. Ce mode de gestion fréquent dans le secteur concurrentiel, est plus délicat dans le secteur public en raison de l'application du Code des Marchés Publics et notamment des règles afférentes aux délais de règlement (cf. délai global de règlement).

A noter qu'un établissement pourrait, après les retraitements d'IDAHO, avoir un $BFR < 0$ du fait de la remontée en emplois stables des créances de l'article 58 et de sectorisation psychiatrique qui conduit à réduire les emplois circulants aux seules « autres créances ».

L'indicateur R 14 est donné en milliers d'euros, comme le FRNG et la Trésorerie .
L'utilisateur peut donc vérifier l'égalité $FRNG - BFR = Trésorerie$.

N.B : Le Logiciel IDAHO fournit à cet égard un ratio similaire exprimé en nombre de jours d'exploitation courante.

INDICATEUR R15 :

- **Définition : Trésorerie, en milliers d'euros ;**
Compte tenu des développements précédents, la trésorerie résulte de la différence entre le Fonds de Roulement Net Global et le Besoin en Fonds de Roulement.
Une autre approche, retenue par le logiciel IDAHO, aboutit à un résultat identique en privilégiant les concepts de liquidité (actif) et d'exigibilité (passif). Compte tenu des reclassements effectués au niveau du bilan fonctionnel, la trésorerie peut ainsi se définir comme la différence entre les actifs et les dettes dont la liquidité et l'exigibilité sont immédiates.
- **Mode de calcul : composantes de la Trésorerie Active moins composantes de la Trésorerie Passive ;** la Trésorerie est ainsi le solde entre les avoirs, composés des valeurs mobilières de placement (compte 50), des disponibilités (compte 515, solde débiteur du

compte de dépôt de fonds au Trésor) ainsi que l'éventuelle Dotation Globale de Financement (DGF) attendue, et les dettes à très court terme composées des fonds déposés par les malades (compte 463), des ICNE (compte 1688), du solde créditeur du compte 519 (crédit de trésorerie) ainsi que le cas échéant des autres comptes créditeurs de la classe 5.

On notera que la notion de Trésorerie est plus large que la notion de disponibilités. Les disponibilités correspondent à la différence entre le solde débiteur du compte 515 (compte au Trésor = liquidités) et le solde créditeur du compte 519 (crédits de trésorerie).

La notion de Dotation Globale de Financement (DGF) attendue : l'imputation de la DGF attendue parmi les éléments de la trésorerie active s'explique de la manière suivante :

- ① Seule est imputée en Trésorerie Active, le cas échéant, la 2^{ème} fraction de DGF de décembre N, payable au 05.01.N+1. La 3^{ème} fraction de la DGF de décembre N payable au 15.01.N+1 figure dans les créances à court terme (compte 41221). L'inscription de la 2^{ème} fraction de DGF attendue en Trésorerie Active tient à la procédure financière et comptable employée : l'agent comptable de la caisse pivot adresse avant le 31.12.N au comptable du Trésor un document lui indiquant qu'il a émis le virement de la 2^{ème} fraction. Le comptable du Trésor doit (cf. Instructions de la DGCP) alors comptabiliser au compte 581 « DGF attendue – virement en instance » ce mouvement financier en cours, de la même manière qu'il comptabilise en classe 5 – et donc en Trésorerie Active - tous les autres avis de crédit attendus.
- ② La DGF attendue n'est comptabilisée au compte 581 que si les disponibilités (solde débiteur du compte 515) de l'hôpital au 31.12.N ne permettent pas de couvrir le règlement des charges sociales payables début janvier.

Il convient donc de constater que c'est dans un nombre limité de cas, au demeurant comptablement et financièrement justifiés, que le compte 581 de la DGF attendue est mouvementé en fin d'année et que son solde débiteur est repris en Trésorerie Active.

Le tableau ci-dessous présente le mode de calcul de la Trésorerie d'après les grandeurs bilantielles du Bilan Fonctionnel.

Bilan fonctionnel avant affectation des résultats (consolidé)

Sources : Logiciel IDAHO du réseau du Trésor Public

Composantes de calcul de la Trésorerie dans le Logiciel IDAHO d'où sont extraits les indicateurs

du Tableau de Bord des indicateurs Financiers des Etablissements Publics de Santé (TBFEPS)

ACTIF	N° comptes	PASSIF	N° comptes
BFR (positif ou négatif)		Fonds déposés par les malades	SC463
Valeurs mobilières de placement	SD50	Intérêts courus non échus	SC1688
Disponibilités	SDcl5-SD50-SD581	Crédit de trésorerie	SC519
Dotation Globale de Financement attendue	SD581	Autres SC cl 5	SCcl5-SC519
IV - Liquidités		IV - Financements à court terme	
TRESORERIE POSITIVE		TRESORERIE NEGATIVE	
TOTAL ACTIF		TOTAL PASSIF	

•Interprétations :

Il est difficile de tirer des enseignements du niveau de la Trésorerie au 31.12.N, tel qu'il figure au bilan. En effet, il ne s'agit que d'un solde en un jour donné qui n'est pas représentatif du niveau moyen de la Trésorerie dans l'exercice. Elle peut être faiblement positive et masquer des difficultés de trésorerie ou être faiblement négative au 31.12.N sans pour autant signifier que l'établissement rencontre des difficultés de trésorerie.

L'analyse de la Trésorerie ne saurait donc être faite à partir de cet indicateur qui est dans le TBFEPS purement informatif. L'ordonnateur et le comptable, à partir des données détaillées de trésorerie communiquées au cours de chaque mois, sont en mesure de réaliser par ailleurs une étude beaucoup plus appropriée.

A cet égard, le guide de gestion active de la Trésorerie produit par la DHOS en 2002 constitue un bon support d'analyse.

2.2 Ratios liés à la dette :

Les quatre ratios suivants permettent d'apprécier le niveau d'endettement à moyen et long terme de l'établissement et le poids de la charge de la dette. Le niveau de l'encours de la dette est mesuré selon deux approches complémentaires : l'une privilégiant la capacité de l'établissement à apurer sa dette (R20), l'autre s'attachant au respect des grands équilibres du bilan (R 21). Ces deux ratios sont utilement complétés par la mesure de la part des amortissements, composante principale de l'autofinancement, qui est absorbée par le service de la dette (R 22). Enfin le taux d'intérêt moyen (R 23) apporte un éclairage sur l'opportunité éventuelle de procéder à une renégociation de la dette.

INDICATEUR R20 :

- **Définition : ratio de durée apparente de la dette ; exprimé en années ;**
Ce ratio rapporte le total de l'encours de la dette au montant net des provisions et amortissements réalisés au cours de l'exercice (soit l'autofinancement au sens financier du terme).
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>soldes créditeurs des comptes :</u> 16 « Emprunts et dettes assimilées » - sauf 1688 « Intérêts courus »
Dénominateur	<u>crédits moins débits des comptes :</u> 15 « Provisions pour risques et charges » + 28 « Amortissement des immobilisations » + 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations » + 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en cours » + 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » + 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers »

- Le numérateur représente l'encours de la dette au 31.12.N.
- Le dénominateur représente l'autofinancement qui est ici retenu dans son acception la plus couramment pratiquée par les établissements hospitaliers, à savoir les amortissements et la totalité des provisions, nets des reprises. Cela ne signifie pas pour autant que les provisions ont vocation à financer dans la durée des emplois à long terme. (cf. Indicateur R 34).

- **Interprétations :** Le ratio de durée apparente de la dette permet de mesurer, au 31.12.N, le nombre d'années (d'autofinancement ; cf. ci-après) nécessaire pour éteindre l'encours de la dette si l'ensemble des ressources d'autofinancement étaient consacrées à cet objectif. Plus le ratio est élevé, moins l'établissement dispose de marge pour financer le

remboursement de sa dette, le renouvellement de ses immobilisations et des investissements nouveaux le cas échéant.

Ce ratio est directement lié aux ratios des indicateurs R 21 et R 22, qui ont soit le même numérateur (Indicateurs R 20 et R 21) soit en partie le même dénominateur (Indicateurs R 20 et R 22).

INDICATEUR R21 :

- **Définition : ratio d'indépendance financière ; en % ;**
Rapport entre les dettes à moyen et long terme et les capitaux permanents.
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>soldes créditeurs des comptes :</u> 16 « Emprunts et dettes assimilées » - sauf 1688 « Intérêts courus »
Dénominateur	<u>soldes créditeurs des comptes (*) :</u> 10 « Apports, dotations, réserves » + 11 « Report à nouveau » + 12 « Résultat de l'exercice » + 13 « Subventions d'investissement » + 14 « Provisions réglementées » + 15 « Provisions pour risques et charges » + 16 « Emprunts et dettes assimilées » - sauf 1688 « Intérêts courus »

(*) Sauf exceptions : comptes 11 et 12.

- **Interprétations :** Le ratio d'indépendance financière mesure le poids de l'endettement dans l'ensemble des ressources stables ou capitaux permanents (passif, haut de bilan). Même si ce ratio est dénommé « indépendance financière », il mesure en fait le taux de dépendance financière. Mais sa dénomination a été conservée car elle est couramment pratiquée par les établissements hospitaliers et les établissements de crédit.

INDICATEUR R22 :

- **Définition : ratio de remboursement de l'annuité en capital de la dette sur les amortissements; en % ;**
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>débets des comptes :</u> 16 « Emprunts et dettes assimilées » - sauf 1688 "intérêts courus non échus" après retraitement des débits afférents aux renégociations d'emprunts, aux remboursements anticipés d'emprunts et aux opérations de l'année sur les ouvertures de crédits long terme renouvelables (OCLTR) qui sont déduits de manière à obtenir l' « image » de l'annuité réelle de la dette.
Dénominateur	<u>crédits des comptes :</u> 28 « Amortissement des immobilisations »

- **Interprétations :** Le ratio de remboursement de l'annuité en capital / amortissements mesure la part des amortissements, partie la plus importante de l'autofinancement (cf. ci-après) absorbée par le remboursement en capital de la dette. Plus cette part est élevée, moins l'établissement dispose d'autofinancement net réel à consacrer au renouvellement de ses immobilisations.

Un ratio supérieur à 100% peut signifier que l'hôpital emprunte pour rembourser une part de sa dette, ce qui constitue à l'évidence un signe inquiétant ou encore qu'il existe une discordance entre les durées d'emprunts et les durées d'amortissements des biens (exemple : des durées d'emprunt nettement inférieures aux durées d'amortissement retenues).

INDICATEUR R23 :

- **Définition : ratio du taux d'intérêt moyen de la dette ; en % ;**
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>débets nets des comptes :</u> 6611 « Intérêts des emprunts et dettes » du budget principal + 661 « Charges d'intérêts » des budgets annexes	
Dénominateur	<u>soldes créditeurs des comptes :</u> <u>en balance d'entrée</u>] 16 « Emprunts et dettes assimilées »] - sauf 1688 « Intérêts courus »] <u>+ en balance de sortie</u>] divisé par 2 16 « Emprunts et dettes assimilées »] - sauf 1688 « Intérêts courus »]	

- Ne sont donc retenus au numérateur que les intérêts de la dette à long et moyen terme.
- Le dénominateur reprend l'encours au 01/01 + l'encours au 31/12, le tout divisé par 2 de façon à obtenir l'encours moyen annuel de la dette.

- **Interprétations :** Le ratio de taux d'intérêt moyen de la dette à long terme (> 1 an) mesure le taux d'intérêt « moyen » de l'encours de la dette en capital, en rapportant les charges financières à l'encours de la dette. Cet encours est calculé sur la moyenne de celui existant en balance d'entrée d'une part et en balance de sortie d'autre part de l'exercice N. Compte tenu du fait que les durées d'emprunts les plus fréquemment retenues par les hôpitaux vont de 7 à 20 ans, et du poids nécessairement plus important des emprunts à 15 ou 20 ans correspondant aux travaux, on peut estimer que dans le contexte du marché financier tel qu'il se présente en fin d'année 2002, le taux moyen de la dette à long terme ne devrait pas dépasser 5,5 % (sauf cas particulier d'emprunts anciens qui n'ont pas pu être renégociés compte tenu de la proximité du terme, rendant coûteuse la prime de renégociation). A l'inverse, un taux moyen supérieur à 6%, et plus encore lorsqu'il excède 7%, peut correspondre à l'existence d'emprunts anciens non encore renégociés (avec la même réserve que ci-dessus). Ces niveaux de taux ne sont donnés qu'à titre d'illustration et plus généralement le taux moyen de la dette doit s'analyser en fonction de la situation des marchés du moment mais également d'autres facteurs tels la durée moyenne résiduelle ou encore la structure de la dette.

2.3 Investissements :

La série d'indicateurs suivante porte sur les investissements. Les deux premiers (R30 et R31) permettent d'apprécier, en valeur, le niveau et l'évolution de l'actif immobilisé d'une part et des amortissements d'autre part. Les ratios suivants permettent d'affiner l'analyse et d'apprécier la situation de l'établissement en matière d'investissement à partir soit d'une approche patrimoniale (R32 et R33), soit d'une approche davantage axée sur l'impact des opérations d'exploitation sur la situation financière et l'investissement (R34 à R37).

Cette analyse, à partir notamment de ces indicateurs et de ceux de la dette, est incontournable dans le cadre de la préparation d'un programme d'investissements.

INDICATEUR R30 :

- **Définition : actifs immobilisés bruts ; exprimé en milliers d'euros ;**
- **Mode de calcul :**

Valeur	<u>soldes débiteurs des comptes :</u>
	20 « Immobilisations incorporelles »
	+ 21 « Immobilisations corporelles »
	+ 228 « Immobilisations mises en concession »
	+ 23 « Immobilisations en cours »
	+ 24 « Immobilisations affectées »

- **Interprétations :** Cet indicateur informatif ne doit pas, à proprement parler, donner lieu à interprétation. Toutefois, lorsque les actifs immobilisés bruts, au sens des immobilisations corporelles brutes (à l'exception donc du compte 20), diminuent, il convient de s'interroger. Cela traduit, sauf opérations de cessions ou de destructions d'immobilisations, ou en général de sorties d'actif, une diminution en volume et/ou en valeur des immobilisations corporelles c'est à dire de l'outil de « production » de soins de l'hôpital. En temps normal, l'actif brut de l'hôpital ne doit pas diminuer, il doit même en principe augmenter. Toute diminution des actifs immobilisés bruts est donc un signal qu'il convient d'analyser afin de voir s'il s'agit d'un désinvestissement ou bien de l'effet ponctuel de sorties d'actifs. Le signal de désinvestissement est d'autant plus important qu'il engendrera une réduction des amortissements et donc de l'autofinancement. A l'inverse, une augmentation significative des actifs bruts traduit un effort d'investissement et/ou de renouvellement des immobilisations, qui se répercute positivement sur les amortissements et sur l'autofinancement.

INDICATEUR R31 :

- **Définition : amortissements de l'exercice ; exprimé en milliers d'euros ;**
- **Mode de calcul : crédits des comptes 28 « Amortissement des immobilisations »**

Interprétations : Cet indicateur, lui aussi essentiellement informatif, peut être analysé simplement : une stabilité des amortissements laisse augurer d'une stabilité de l'investissement de l'hôpital (hors effet prix), souvent circonscrit aux investissements de renouvellement des équipements (cf. Indicateur R 34) et aux travaux de gros entretien. Une diminution des amortissements traduit une réduction de l'autofinancement avec les conséquences que cela emporte. Pour autant il conviendra de vérifier que l'établissement ne s'est pas engagé dans une politique de financement de ses immobilisations selon d'autres modalités (crédit-bail notamment). Une progression des amortissements génère (à la réserve près de l'évolution des provisions) un autofinancement plus conséquent et donc une capacité de l'établissement à opérer le renouvellement des actifs, voire même à acquérir de nouveaux actifs. L'examen attentif de cet indicateur est d'autant plus pertinent que l'établissement envisage un programme d'investissements lourd.

INDICATEUR R32 :

- **Définition : ratio de taux de renouvellement des immobilisations; en % ;**
Rapport entre le montant des investissements réalisés au cours de l'exercice et le total de l'actif immobilisé.
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>débites des comptes :</u> 20 « Immobilisations incorporelles » + 21 « Immobilisations corporelles » + 228 « Immobilisations mises en concession » + 23 « Immobilisations en cours » + 24 « Immobilisations affectées »
Dénominateur	<u>soldes débiteurs des comptes :</u> 20 « Immobilisations incorporelles » + 21 « Immobilisations corporelles » + 228 « Immobilisations mises en concession » + 23 « Immobilisations en cours » + 24 « Immobilisations affectées »

- **Interprétations :** Le ratio mesure l'évolution des actifs immobilisés bruts par rapport au haut de bilan, en donnant le % de renouvellements d'immobilisations réalisés dans l'année (débites des opérations budgétaires des comptes 20 à 24) par rapport aux actifs bruts totaux des mêmes comptes. Ce ratio est d'une interprétation simple : il traduit le rythme des investissements de l'hôpital (et correspondant le plus souvent aux investissements de renouvellement, tant en travaux qu'en équipements).
Ceci étant, le niveau de ce ratio est, au delà de sa stabilité, significatif du niveau d'investissement de l'hôpital.
Un ratio de 2% signifie qu'on renouvelle les constructions et autres actifs en 50 ans. Un ratio de 5% qu'on les renouvelle en 20 ans. Ce ratio doit être adapté à l'obsolescence des immobilisations.

INDICATEUR R33 :

- **Définition : ratio de taux de vétusté des équipements ; en % ;**
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>soldes créditeurs des comptes :</u> 2815 « Amortissements des installations techniques, matériel et outillage industriel » + 2818 « Amortissements des autres immobilisations corporelles »
Dénominateur	<u>soldes débiteurs des comptes :</u> 215 « Installations techniques, matériel et outillage industriel » + 218 « Autres immobilisations corporelles » +2315 « Installations techniques, matériel et outillage industriel – En cours» +2318 « Autres immobilisations corporelles – En cours »

- **Interprétations :** Le ratio de taux de vétusté des équipements rapporte le total des amortissements des comptes d'actifs d'équipements aux comptes d'actifs bruts concernés. Il mesure la part moyenne des équipements déjà amortis et permet d'en déduire l'âge moyen des équipements (à la réserve près de la variation dans le temps des durées d'amortissements des équipements).

INDICATEUR R34 :

- **Définition :** ratio de taux d'autofinancement ; en % ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>crédits moins débits des comptes :</u> 15 « Provisions pour risques et charges » + 28 « Amortissements des immobilisations » + 29 « Provisions pour dépréciation des immobilisations » + 39 « Provisions pour dépréciation des stocks et en cours » + 49 « Provisions pour dépréciation des comptes de tiers » + 59 « Provisions pour dépréciation des comptes financiers »
Dénominateur	<u>crédits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée » + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes »

- Au numérateur figure l'autofinancement ; l'autofinancement est donc, dans une acception fréquente, compris comme la somme des amortissements et de toutes les provisions nettes des reprises. Cette définition de l'autofinancement s'inscrit dans un raisonnement purement financier. Toutes les provisions, y compris celles du compte 49 – qui au demeurant se renouvellent chaque année en fonction du constat de difficultés probables de recouvrement – se traduisent par un excédent en trésorerie qui peut servir de relais en matière de financement d'immobilisations (de renouvellement le plus souvent).
- Au dénominateur figurent les « produits courants » de fonctionnement.

- **Interprétations :** Le ratio de taux d'autofinancement mesure le poids de l'autofinancement (amortissements et provisions, nets des reprises) dans les produits courants d'exploitation (comptes 70 à 75 hors compte 7584). Le niveau de l'autofinancement de l'établissement doit être interprété en fonction de la catégorie à laquelle l'hôpital appartient : il convient donc pour interpréter valablement ce ratio de se reporter au Volet 2 du TBFEPS qui donne la distribution de la catégorie en cause et indique le positionnement de l'hôpital pour N-1 et N-2. En tout état de cause, le taux d'autofinancement constitue une variable « majeure » d'analyse financière dans la perspective de travaux lourds envisagés par l'hôpital. Si ce dernier a un autofinancement faible, il devra veiller à reconstituer les amortissements et orienter sa politique budgétaire de manière à conforter son taux d'autofinancement.

INDICATEUR R35 :

- **Définition :** ratio de taux de Marge Brute ; en % ;

- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>crédits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée » + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes » MOINS <u>débets des comptes (retraités des remboursements des budgets annexes) :</u> 60 « Achats » + 61 « Services extérieurs » + 62 « Autres services extérieurs » + 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » + 64 « Charges de personnel » + 65 « Autres charges de gestion courante »
Dénominateur	<u>crédits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée » + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes »

Au numérateur figure la différence entre les « produits courants de fonctionnement » et les « charges courantes de fonctionnement » soit encore la Marge Brute ; celle-ci correspond (cf. ci-dessous tableau des SIG) à l'excédent brut d'exploitation (EBE) + crédits du compte 75 (hors 7584) – débits du compte 65.

Le tableau ci-dessous montre comment, dans IDAHO, on passe de l'EBE à la Marge Brute. Il donne le calcul des deux indicateurs R 36 et R37 et en fait apparaître le total, c'est à dire le poids des amortissements et des frais financiers dans la Marge Brute.

Structure des charges dans l'Excédent Brut d'Exploitation

en KF et en %	1997	1 998	1 999	2 000	2 001
Produits bruts	117 323,1	120 547,1	123 938,0	125 500,6	131 462,1
EBE	2 027,2	4 822,6	5 018,4	1 701,5	1 470,8
% EBE / Produits bruts	1,73%	4,00%	4,05%	1,36%	1,12%
EBE	2 027,2	4 822,6	5 018,4	1 701,5	1 470,8
+ produits c/75	1 810,8	2 059,4	2 624,0	2 923,5	3 408,1
- Charges c/65	143,1	201,3	225,8	215,3	176,1
MARGE BRUTE	3 694,8	6 681	7 417	4 410	4 703
Amortissements, provisions	188,17%	108,41%	85,59%	140,64%	119,97%
Frais financiers c/66	12,41%	2,37%	1,48%	1,69%	2,40%
Poids charges dans MargeB	200,58%	110,78%	87,08%	142,33%	122,36%

Ratios comparés	1997	1 998	1 999	2 000	2 001
Taux d'Autofinancement	3,77%	5,25%	5,01%	4,80%	4,16%
Taux de Marge Brute	3,10%	5,45%	5,86%	3,42%	3,47%
Amort. & Prov. / (70 à 75)	5,83%	5,91%	5,01%	4,80%	4,16%
+Résultat net / (70 à 75)	-0,99%	0,06%	0,84%	-1,69%	-0,56%
-Reprises / (70 à 75)	-2,07%	-0,66%	-0,01%	-0,02%	0,00%
Frais financiers / (70 à 75)	0,38%	0,13%	0,09%	0,06%	0,08%
(Amort + Frais fin) / Marge Bru	2,006	1,108	0,871	1,423	1,224

- **Interprétations :** Le ratio de taux de Marge Brute est un ratio complémentaire du précédent. Il permet de mesurer la « marge » que l'EPS dégage sur son exploitation « courante » pour financer ses charges financières, d'amortissements et de provisions, c'est à dire pour financer ses investissements. Ce ratio est complété par deux autres ratios mesurant respectivement, d'une part la part des amortissements dans la Marge Brute et celle des frais financiers d'autre part (cf. Indicateurs R 36 et R 37).

Par définition, le taux de Marge Brute doit être supérieur au taux d'autofinancement. En effet, le taux d'autofinancement mesure uniquement la part des amortissements (et des provisions) dans les « produits courants » de fonctionnement ; le taux de Marge Brute prend en compte, non seulement les amortissements et les provisions mais aussi les frais financiers. Il s'agit donc d'un ratio très important. Son niveau « médian » est certes variable selon les catégories d'EPS, mais le taux de Marge Brute doit être supérieur au taux d'autofinancement. Dans le cas contraire, cela signifie que l'hôpital ne pourra pas couvrir en totalité ses amortissements et les intérêts de la dette.

INDICATEURS R36 et R 37 :

- **Définition :** ratios de poids des amortissements d'une part (R 36) et des frais financiers d'autre part (R 37) dans la Marge Brute ; en % ;
- **Mode de calcul :**
 - Indicateur R 36 : poids des amortissements dans la Marge Brute

Numérateur	<u>crédits du compte :</u> 28 « Amortissements des immobilisations »
Dénominateur	<u>crédits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée » + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes » <u>MOINS</u> <u>débits des comptes</u> (retraités des remboursements des budgets annexes) : 60 « Achats » + 61 « Services extérieurs » + 62 « Autres services extérieurs » + 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » + 64 « Charges de personnel » + 65 « Autres charges de gestion courante »

- Indicateur R 37 : poids des frais financiers dans la Marge Brute

Numérateur	<u>débits des comptes :</u> 66 « Charges financières » + 686 « Dotations au amortissements et aux provisions pour charges financières »
Dénominateur	<u>crédits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée » + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes » <u>MOINS</u> <u>débits des comptes</u> (retraités des remboursements des budgets annexes) : 60 « Achats » + 61 « Services extérieurs » + 62 « Autres services extérieurs » + 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » + 64 « Charges de personnel » + 65 « Autres charges de gestion courante »

- **Interprétations :** Les deux ratios R 36 et R 37 peuvent s'interpréter ensemble. En effet, ils mesurent, en les additionnant, le poids des principales « charges calculées » du Groupe 4 que sont les amortissements et les frais financiers. Si la somme des Indicateurs R 36 et R 37 est supérieure à 100%, cela signifie que la Marge Brute dégagée par l'exploitation (EBE + 75 (hors 7584) – 65) ne permet pas de couvrir ces charges, et a fortiori encore moins les provisions. Si une telle situation se pérennise, cela traduit une tendance structurelle déficitaire de l'exploitation.

2.4 Exploitation :

Les indicateurs 40 à 48 sont issus du tableau des Soldes Intermédiaires de Gestion établi par le logiciel IDAHO et font l'objet des mêmes retraitements que dans IDAHO. Les définitions des SIG dans IDAHO sont décrites plus loin.

Le tableau de bord présente des indicateurs de type indiciaire relatifs à l'exploitation. Ils permettent de mesurer l'évolution dans le temps de grandeurs budgétaires tant en recettes qu'en dépenses et d'en comparer les tendances respectives (R 40 à R 44). En complément, deux ratios permettent d'apprécier les éventuelles situations de reports de charges (R 45 et R 46). Enfin, les évolutions du résultat net comptable (R 47) et du résultat à affecter (R 48) sont également présentées.

INDICATEUR R40 :

- **Définition : Evolution des produits bruts ; exprimé en indices (base 100 en N-4) ;**
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>crédits des comptes de l'exercice :</u> 70 « Produits »] + 71 « Production stockée »] x 100 + 72 « Production immobilisée »]
Dénominateur	<u>crédits des comptes de l'exercice N-4 (base indiciaire) :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée »

- **Interprétations :** La comparaison de l'évolution sur 4 ans (puisque l'indicateur est ramené en base 100 en N-4) des produits bruts, avec les Indicateurs R 42 et R 43 notamment peut permettre de mettre en évidence un « effet de ciseaux » entre des produits et des charges qui n'évolueraient pas dans un rythme compatible.

INDICATEUR R41 :

- **Définition : Evolution des produits 74 & 75 ; exprimé en indices (base 100 en N-4) ;**
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>crédits des comptes de l'exercice :</u> + 74 « Subventions d'exploitation et participations »] + 75 « Autres produits de gestion courante »] x 100 - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes »]
Dénominateur	<u>crédits des comptes de l'exercice N-4 (base indiciaire) :</u> + 74 « Subventions d'exploitation et participations » + 75 « Autres produits de gestion courante » - sauf 7584 « Remboursements de frais par les budgets annexes »

- **Interprétations :** Cet indicateur complète le précédent et donne une idée de l'évolution des subventions d'exploitation et des autres produits d'exploitation.

INDICATEUR R42 :

- **Définition :** Evolution des Consommations Intermédiaires ; exprimé en indices (base 100 en N-4) ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	débits des comptes de l'exercice :		
	60 « Achats »]	
	+ 61 « Services extérieurs » (*)]	
	+ 62 « Autres services extérieurs » (*)]	
	<u>moins les comptes des budgets annexes :</u>]	x 100
	602 « Achats stockés »]	
	628 « Prestations de serv. à caract. non médical »]	
Dénominateur	débits des comptes de l'exercice N-4 (base indiciaire) :		
	60 « Achats »		
	+ 61 « Services extérieurs » (*)		
	+ 62 « Autres services extérieurs » (*)		
	<u>moins les comptes des budgets annexes :</u>		
	602 « Achats stockés »		
	628 « Prestations de serv. à caract. non médical »		

(*) Hors comptes 61681 et 621 repris dans les charges de personnel.

Le numérateur et le dénominateur sont retraités afin d'obtenir les Consommations Intermédiaires nettes des doubles comptes entre le budget général et les budgets annexes (cf. SIG)

- **Interprétations :** L'évolution de cet indicateur est à rapprocher des deux indicateurs de produits.

INDICATEUR R43 :

- **Définition :** Evolution des Charges de personnel ; exprimé en indices (base 100 en N-4) ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	débits des comptes de l'exercice :		
	631 « Impôts et taxes sur rémunérations –Adm. des impôts »]	
	+ 633 « Impôts et taxes sur rémunérations –Autres organ. »]	
	+ 64 « Charges de personnel »]	x 100
	+ 621 « Personnel extérieur à l'établissement »]	
	+ 61681 « Primes d'assurances – Maladie, maternité, acc. Travail »]	
Dénominateur	débits des comptes de l'exercice N-4 (base indiciaire) :		
	631 « Impôts et taxes sur rémunérations –Adm. des impôts »		
	+ 633 « Impôts et taxes sur rémunérations –Autres organ. »		
	+ 64 « Charges de personnel »		
	+ 621 « Personnel extérieur à l'établissement »		
	+ 61681 « Primes d'assurances – Maladie, maternité, acc. Travail »		

- **Interprétations :** Même remarque que pour l'indicateur ci-dessus.

Tableau des Soldes Intermédiaires de Gestion

Soldes Intermédiaires de Gestion	N° comptes	Ligne
Dotations globales de financement	groupe 1 : 70621 H	ligne 1
Forfaits globaux de soins (Budgets annexes)	groupe 1 : 70621, 70661 B & J+K,N,P	ligne 2
Produits de l'activité hospitalière & forfait Journalier de soins	groupe 2: c/ 70,71,72 dans H,B,J,K,N,P	ligne 3
Produits de l'hébergement	groupe 3 : 70613,70614,70615,70616 70618,70627,7063 dans B,J,K,N,P	ligne 4
Vente de marchandises	707 tous budgets (A G1)+ (H G3)+ (B,J,K,N,P G4)	ligne 5
Autres produits	tous les c/70,71,72 restant dans groupe 2 ,3 & 4	ligne 6
PRODUITS BRUTS D'EXPLOITATION	Somme des lignes 1 à 6	ligne 7
Consommations en provenance de tiers nettes (dont achats de stocks de MP +/- variation des stocks et - RRR c/609)	tous les c/60 des budgets concernés +/- variations de stocks, - les RRR (c/609) et - c/602 BA	ligne 8
Charges externes nettes (hors 61681(*) et 621)	tous les c/61,62 des budgets concernés - c/ 628	ligne 9
Remboursements de frais des budgets annexes 7584	c/7584 budget H - c/ 628 ou 658 BA	ligne 10
CONSOMMATIONS INTERMEDIAIRES	lignes 8 et 9 - ligne 10	ligne 11
<i>Pour mémoire : Valeur Ajoutée</i>	ligne 7 - ligne 11	ligne 12
Subventions d'exploitation	c/74 des budgets concernés	ligne 13
Impôts et taxes	c/63 des budgets concernés	ligne 14
Charges de personnel	c/64 +c/ 621&61681	ligne 15
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	lignes 12 et 13 - lignes 14 et 15	ligne 16
Dotations aux amortissements & provisions d'exploitation	c/681 des budgets concernés	ligne 17
Reprises sur amortissements & provisions d'exploitation	c/781 des budgets concernés	ligne 18
Transferts de charges d'exploitation	c/ 791 des budgets concernés	ligne 19
Autres produits d'exploitation (sauf 7584)	tous les c/75 des budgets hors 7584 H	ligne 20
Autres charges d'exploitation	tous les c/65 des budgets	ligne 21
RESULTAT D'EXPLOITATION	lignes 23, 26, 27 et 28 - lignes 25 et 29	ligne 22
Produits financiers	c/76,786,796 des budgets concernés	ligne 23
Charges financières	c/66,686 des budgets concernés	ligne 24
RESULTAT COURANT	ligne 22 + ligne 23 - ligne 24	ligne 25
Produits exceptionnels	c/77,787,797 des budgets concernés	ligne 26
Charges exceptionnelles	c/ 67,687 des budgets concernés	ligne 27
RESULTAT EXCEPTIONNEL	ligne 27 - ligne 26	ligne 28
RESULTAT ADMINISTRATIF DE L'EXERCICE	<i>résultat communiqué par l'ordonnateur</i>	<i>ligne 29</i>
RESULTAT NET	ligne 25 + ligne 28	ligne 30

INDICATEUR R44 :

- **Définition :** Evolution des amortissements ; exprimé en indices (base 100 en N-4) ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	crédits du compte de l'exercice : 28 « Amortissements des immobilisations » x 100
Dénominateur	Crédits du compte de l'exercice N-4 (base indiciaire) : 28 « Amortissements des immobilisations »

- **Interprétations :** Cet indicateur est très représentatif de l'évolution de l'autofinancement dont les amortissements constituent la majeure partie. Si l'indice d'évolution des amortissements ne progresse pas, voire s'il diminue, cela induit une forte probabilité (à la réserve près des provisions) de stabilité ou de réduction de l'autofinancement. L'analyse de cet indicateur peut utilement être complétée par celle de l'indicateur R 34.

INDICATEUR R45 :

- **Définition :** Taux de charges sur exercices antérieurs ; en % ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>débits des comptes :</u> 6728 « Autres charges sur exercices antérieurs – Personnel, médicales, hôtelières et générales »
Dénominateur	<u>débits des comptes (retraités des remboursements des budgets annexes) :</u> 60 « Achats » + 61 « Services extérieurs » + 62 « Autres services extérieurs » + 63 « Impôts, taxes et versements assimilés » + 64 « Charges de personnel » + 65 « Autres charges de gestion courante » + 661 « Charges d'intérêts » + 6728 « Autres charges sur exercices antérieurs – Personnel, médicales, hôtelières et générales »

Ce ratio, s'agissant des « charges reportées » au seul niveau comptable, ne concerne que le compte 6728 « autres charges sur exercices antérieurs ». Il doit être bien distingué du taux de charges rattachées qui porte en partie sur le compte 6721 « charges rattachées à l'exercice précédent ».

- **Interprétations :** Le **taux de charges sur exercices antérieurs** mesure les « charges reportées », au sens comptable, d'un exercice sur l'autre sans crédits budgétaires correspondants. En principe, le taux de charges reportées d'un exercice sur l'autre doit être nul. Il peut cependant arriver que des écarts soient constatés à la réception de factures, lorsque celles-ci sont un peu supérieures aux montants qui ont été engagés. Il peut s'ensuivre – en l'absence de crédits budgétaires correspondants – un report de charges sur le début de l'exercice suivant. Les analyses conduites en la matière permettent de penser qu'en dessous de 0,2%, les éventuels reports de charges peuvent être qualifiés de « technique ».
Au delà de 0,2%, le taux de charges reportées traduit une difficulté, qui si elle se pérennise ou s'accroît, pourrait révéler de sérieuses tensions budgétaires (quelle que soit l'origine de ces reports répétés).

INDICATEUR R46 :

- **Définition :** taux d'évolution des charges rattachées ; exprimé en indices base 100 en N-4) ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>soldes créditeurs des comptes de l'exercice :</u> 408 « Fournisseurs - Factures non parvenues »] + 4281 « Prime de service à répartir »] x 100
Dénominateur	<u>soldes créditeurs des comptes de l'exercice N-4 (base indiciaire) :</u> 408 « Fournisseurs - Factures non parvenues » + 4281 « Prime de service à répartir »

- **Interprétations :** Cet indicateur est un complément de l'indicateur précédent ; il permet de mettre en évidence l'évolution des rattachements de charges au bon exercice.

INDICATEUR R47 :

- **Définition :** résultat net comptable ; exprimé en milliers d'euros ;
- **Mode de calcul :**
Il s'agit du résultat net comptable consolidé issu du compte de gestion ; son mode de calcul résulte du tableau des SIG (cf. ci-dessus).
- **Interprétations :** Le résultat net comptable ne peut être valablement interprété qu'au regard du résultat administratif.

INDICATEUR R48 :

- **Définition :** résultat administratif de l'ordonnateur ; exprimé en milliers d'euros ;
- **Mode de calcul :**
Il s'agit du « solde à affecter » tel qu'il est défini par l'article R 714-3-49 I et II du Code de la santé publique. Le montant de cet indicateur, pour les exercices N-3, N-2 et N-1 est communiqué au comptable par l'ordonnateur afin que le comptable le saisisse dans l'application IDAHO (ce résultat administratif figurera dès lors dans le TBFEPS et dans le tableau des SIG, pour information).

2.5 Recouvrements et règlements :

Le recouvrement des créances n'est pas abordé ici en termes de délais et de catégories de créanciers. Un seul ratio est retenu (R 50) qui mesure le risque financier potentiel que font peser sur les résultats futurs les créances déjà admises en non valeur et celles susceptibles de l'être. Dans le même souci de synthèse, un seul ratio qualifie les délais de paiement aux fournisseurs (R 51). Ces deux ratios sont complétés par un troisième indicateur qui mesure la régularité du mandatement de la taxe sur les salaires (R 52) ; laquelle peut être le reflet de difficultés budgétaires.

INDICATEUR R50 :

- **Définition :** Restes à recouvrer générés par les produits bruts ; en % ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>soldes débiteurs des comptes :</u> 414 « Redevables – Exercices antérieurs » + 416 « Créances irrécouvrables admises en non-valeur »
Dénominateur	<u>crédits moins débits des comptes :</u> 70 « Produits » + 71 « Production stockée » + 72 « Production immobilisée »

- **Interprétations :** Cet indicateur donne le poids des restes à recouvrer des exercices antérieurs et des créances irrécouvrables sur les redevables, par rapport aux produits bruts. Ce ratio mesure le montant maximum du risque d'irrécouvrabilité, les créances sur exercices antérieurs non recouvrées étant susceptibles de générer des créances irrécouvrables. Cet indicateur donne donc le poids maximum du risque (des pertes) sur créances que l'hôpital va devoir supporter. Naturellement, le montant de ce ratio doit rester stable, voire diminuer (ce qui est l'objectif commun de l'ordonnateur et du comptable). A l'inverse, une augmentation du ratio signifie que l'établissement aura à consacrer une part croissante de crédits budgétaires à l'apurement des créances irrécouvrables (compte 654), autant de crédits qui ne serviront pas à couvrir les charges courantes de fonctionnement.

INDICATEUR R51 :

- **Définition :** ratio de délai de rotation des dettes fournisseurs ; en jours ;
- **Mode de calcul :**

Numérateur	<u>solde créditeur du compte :</u> 4011 « Fournisseurs – Exercice courant » en balance de sortie x 365
Dénominateur	<u>crédits du compte :</u> 4011 « Fournisseurs – Exercice courant »

- Au numérateur figurent les restes à payer aux fournisseurs d'exploitation.
- Au dénominateur est repris le montant des prises en charge des mandats aux fournisseurs d'exploitation de l'exercice.

- **Interprétations :** Ce ratio mesure le délai moyen de paiement relatif à l'ensemble des dettes envers les fournisseurs. Il a une influence notable sur le niveau du BFR car il conditionne l'importance des ressources tirées de l'exploitation qui doivent être affectées à la couverture des créances non encore encaissées. Ce ratio est cependant à interpréter avec prudence ; calculé au 31.12.N, il pourrait être différent à toute autre période de l'année.

INDICATEUR R52 :

- **Définition :** ratio de régularité du mandatement de la Taxe sur les salaires ; exprimé en nombre de mois de retard (à une décimale) ;
- **Mode de calcul :** il est réalisé en deux temps :

1. calcul du ratio :

Numérateur	débits du compte : 6311 « Taxes sur les salaires »
Dénominateur	débits des comptes : 641 « Rémunération du personnel non médical » + 642 « Rémunération du personnel médical »

2. Afin de convertir le résultat en nombre de mois, le calcul suivant est opéré :
 $12 - (12 * (\text{ratio de N-1} / \text{maximum des ratios de N-4 à N-1}))$.

N.B : ce ratio n'est pas calculé pour les DOM qui n'acquittent pas de taxe sur les salaires mais un droit d'octroi de mer.

Des exemples de calcul de ce ratio sont donnés en annexe n° 3.

- **Interprétations : Le ratio de régularité du mandatement de la taxe sur les salaires**, est calculé en rapprochant les mandatements du compte 6311 des mandatements des frais de personnel (comptes 641 + 642). Il est normalement stable pour les EPS et se situe autour de 9%. Converti, en nombre de mois, il permet de constater approximativement le retard éventuel de mandatement de la taxe sur les salaires, lorsque ce ratio est inférieur à 9%. Si ce ratio affiche dans le TBFEPS un chiffre supérieur à 1 mois cela peut témoigner de difficultés budgétaires. Ce ratio est évidemment à rapprocher du taux de charges sur exercices antérieurs. Un nombre important de mois de retard dans le mandatement de la taxe sur les salaires traduit en effet des difficultés budgétaires et/ou financières. Il peut s'agir d'une forme de report de charges.

3. Les 12 indicateurs principaux du Volet 2 :

Le volet 2 « Analyse comparative » comporte 12 principaux indicateurs retenus pour synthétiser la situation financière de l'hôpital et appréhender la nature des éventuelles difficultés qu'il rencontre, en présentant ses résultats par rapport à ceux des établissements de la même catégorie (parmi les 7 catégories : CHU, CH > 600 lits, CH compris entre 300 et 600 lits, CH de moins de 300 lits, CHS, hôpitaux locaux, syndicats interhospitaliers).

- Ces 12 « indicateurs principaux » sont les suivants :

Quatre « indicateurs principaux » relatifs aux équilibres bilantiels :

- 1) FRE en nombre de jours de charges courantes,
- 2) FRNG en nombre de jours de charges courantes,
- 3) BFR en nombre de jours de charges courantes,
- 4) Trésorerie (au sens du solde entre la trésorerie active et la trésorerie passive du bilan fonctionnel) en nombre de jours de charges courantes.

Le choix opéré pour ces 4 indicateurs est de les représenter en nombre de jours de charges courantes. Ces 4 indicateurs principaux sont donc différents des indicateurs 11 à 15 du volet 1 qui fournissent à cet égard des informations complémentaires.

Deux « indicateurs principaux » portant sur le niveau d'endettement :

- 5) Ratio de durée apparente de la dette (en %) (Cf. indicateur 20 du Volet 1),

6) Ratio d'indépendance financière (en %) (Cf. indicateur 21 du Volet 1).

Deux « indicateurs principaux » relatifs à l'effort d'investissement :

7) Taux de renouvellement des immobilisations (en %) (Cf. indicateur 32 du Volet 1),

8) Taux de vétusté des équipements (en %) (Cf. indicateur 33 du Volet 1).

Deux « indicateurs principaux » portant sur le niveau de l'autofinancement :

9) Taux d'autofinancement (amortissements + provisions nets des reprises) (en %) (Cf. indicateur 34 du Volet 1),

10) Taux de marge brute (en %) (Cf. indicateur 35 du Volet 1).

Deux « indicateurs principaux » relatifs aux reports de charges :

11) Ratio de charges sur exercices antérieurs (compte 6728) (en %) (Cf. indicateur 45 du Volet 1),

12) Ratio de régularité du mandatement de la taxe sur les salaires (en nombre de mois de retard, à partir de 1 au moins) (Cf. indicateur 52 du Volet 1).

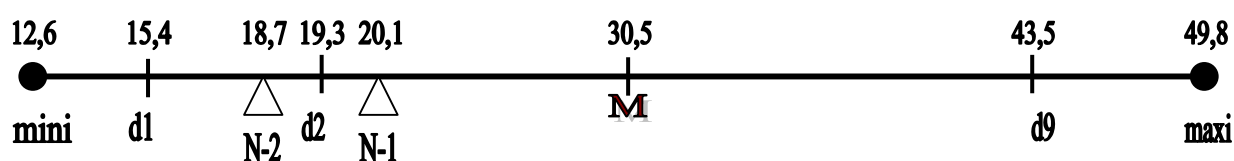
- Les modalités de représentation de ces 12 « principaux indicateurs » dans le Volet 2 :

Pour chaque EPS, le résultat de chaque indicateur principal est présenté sur un axe horizontal retraçant la distribution statistique de cet indicateur pour la catégorie d'établissements (cf. supra 32.b) à laquelle appartient l'EPS concerné. Sur chaque axe sont positionnés :

- les valeurs extrêmes bornant la population d'établissements concernée entre 5% et 95% de l'effectif (les valeurs relevées au-delà de ces deux bornes ont été neutralisées pour ne pas étirer outre mesure la représentation graphique),
- les déciles significatifs : deux déciles situés à gauche de la médiane et un décile situé à droite de la médiane. Pour information, le décile partage la population d'établissements observée entre ceux qui détiennent une valeur inférieure et ceux qui détiennent une valeur supérieure à la valeur du décile. Ainsi, le décile 9 « d9 = 51,2% » signifie que 90% de l'effectif concerné a un ratio inférieur à 51,2% et 10% un ratio supérieur à 51,2%.
- la médiane : la médiane est la valeur qui partage la population d'établissements observée en deux parties égales. 50% de l'effectif ont une valeur inférieure, 50% une valeur supérieure.
- les valeurs de l'indicateur en N-1 (dernier exercice clos) et N-2 pour l'établissement concerné, qui peut se positionner dans sa catégorie, grâce à l'ensemble des informations représentées sur l'axe.

Selon les indicateurs, les axes sont orientés soit du minimum vers le maximum de la valeur avec dans ce cas les déciles 1,2 et 9, soit du maximum vers le minimum de la valeur avec dans ce cas les déciles 9,8 et 1. Ce mode de représentation a été retenu pour faciliter la lecture des résultats, de telle manière que les résultats pouvant être le signe de difficultés financières soient toujours représentés dans la portion gauche de l'axe. Les trois exemples ci-dessous illustrent ce mode de représentation.

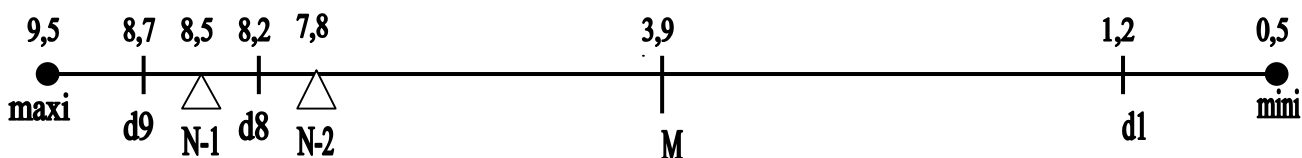
1^{er} EXEMPLE : axe orienté du minimum vers le maximum



- décile 1 = d1 = 15,4 : cela signifie que 10% des établissements de la même catégorie ont une valeur inférieure à 15,4 et 90% supérieure à 15,4

- décile 2 = $d_2 = 19,3$: cela signifie que 20% des établissements de la même catégorie ont une valeur inférieure à 19,3 et 80% une valeur supérieure à 19,3
- médiane = $M = 30,5$: cela signifie que 50% des établissements de la même catégorie ont une valeur inférieure à 30,5 et 50% une valeur supérieure à 30,5
- décile 9 = $d_9 = 43,5$: cela signifie que 90% des établissements de la même catégorie ont une valeur inférieure à 43,5 et 10% une valeur supérieure à 43,5
- les résultats de cette catégorie d'établissements se situent entre 12,6, le minimum et 49,8, le maximum
- pour l'exercice N-2, l'établissement a une valeur de 18,7, c'est-à-dire qu'il se situe dans les 20% d'établissements ayant les résultats les moins bons pour cet indicateur principal
- pour l'exercice N-1, l'établissement a une valeur de 20,1 : il se rapproche de la médiane par rapport à l'exercice précédent ; bien qu'en amélioration, la valeur pour cet indicateur se situe encore à gauche de la médiane et proche de d_2 et nécessitera qu'on s'interroge sur le risque financier que cela représente.

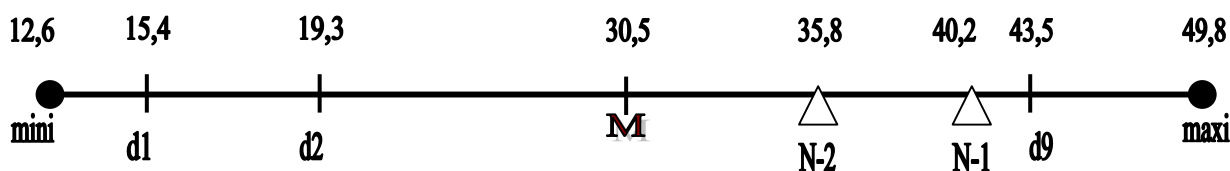
2^{ème} EXEMPLE : axe orienté du maximum vers le minimum



L'établissement, avec des valeurs de 8,5 sur le dernier exercice et 7,8 sur l'exercice précédent, se situe parmi les établissements présentant le plus de risque pour cet indicateur. De plus, il y a dégradation de cette valeur en N-1 par rapport à N-2.

Les deux exemples précédents représentent des situations « à risque » pour l'indicateur traité. Le 3^{ème} exemple représente une situation « satisfaisante » pour l'indicateur traité.

3^{ème} EXEMPLE : valeur de l'indicateur satisfaisante



Dans le 3^{ème} exemple, les valeurs de l'établissement pour cet indicateur se situent à droite de la médiane et ne traduisent pas de risque fort a priori.

4. Le Volet 3 :

Le Volet 3 « Commentaires » permet à l'ordonnateur, s'il décide de le remplir, de faire part à l'ARH de ses observations sur les données du TBFEPS de son établissement. Dans ce cas, il est souhaitable qu'il en communique copie au comptable de l'hôpital.

5. Un exemple d'analyse qui peut être conduite avec le TBFEPS :

L'exemple proposé est entièrement fictif en ce qui concerne les données, ce qui n'invalide en rien le type d'analyse succincte qui peut être mené avec le TBFEPS.

- **Les grandeurs bilantielles mettent en évidence l'apparition d'un déséquilibre préoccupant :**

Le FRI, positif jusqu'en 1999, devient négatif dès 2000 et son niveau décroît en 2001. Une telle situation peut certes s'expliquer par le décalage entre les investissements (cf. indicateur n° 30) qui ont notablement augmenté (+18,5%) et les amortissements qui ne sont pas tous « engrangés ».

Cependant, le FRI négatif tient aussi au fait que si l'établissement a investi, il a à ce stade contracté peu d'emprunts nouveaux (cf. indicateurs 20 et 21), d'où le décalage croissant entre les actifs bruts et les ressources du FRI.

Le FRE, dont les ressources sont justes supérieures aux emplois stables d'exploitation (créance de l'ex-art. 58), ne peut compenser la baisse du FRI. Il s'ensuit que l'EPS finance des investissements par des ressources à court terme comme le traduit le BFR négatif depuis 2000 (cf. indicateur 14) : l'hôpital utilise donc des ressources issues de ses dettes à moins d'un an (dont le ratio de rotation a notablement augmenté en 2000 et 2001 ; cf. indicateur n° 50) alors que les taux de recouvrement, stables, laissent à penser que les emplois du BFR n'ont pas ou peu évolué.

La trésorerie reste de ce fait fortement positive (cf. indicateur 15), le BFR négatif ayant augmenté plus vite que le FRI négatif. Si une telle structure bilantielle peut s'expliquer momentanément, elle sera difficile à pérenniser, ce mode de création d'une autonomie financière ayant des fondements fragiles.

- **L'endettement est faible et l'établissement peut rééquilibrer son FRI :**

La durée apparente de la dette est très faible. L'EPS se situe entre le minimum de cette catégorie d'EPS – 0.1 - et le 1^{er} décile – 2. L'indépendance financière traduit aussi de fortes marges : à 7.2%, elle se situe bien en dessous du 1^{er} décile des EPS > 600 lits (18.3%). Le taux d'intérêt moyen de la dette traduit un recours très réduit à l'emprunt sur la période, sauf en 2001, puisque le taux est nettement inférieur au taux moyen des emprunts à 15 ou 20 ans. Or, les indicateurs d'investissements montrent que l'EPS a probablement réalisé davantage de constructions qu'il n'a acquis d'équipements.

Ceci étant, si l'EPS dispose de fortes marges en matière d'emprunt, la structure budgétaire du Groupe 4 peut expliquer le choix d'un recours très modéré à l'emprunt (cf. indicateurs n° 36 et 37).

- **L'effort d'investissement limité par un autofinancement en réduction :**

Le niveau des investissements avant 1999 était a priori satisfaisant au regard d'un taux d'autofinancement de près de 5% et du montant des amortissements, supérieurs en 1999 à leur niveau de 2000 et 2001. Cette baisse des amortissements (sorties d'actifs) n'est pas sans effet sur la réduction de l'autofinancement qui limite de facto l'investissement de demain.

Si les taux de renouvellement des immobilisations sont en amélioration sur les 2 derniers exercices, cela ne se traduit pas sur le taux de vétusté des équipements, important (l'EPS se situe parmi les 10% des EPS > 600 lits qui ont les plus forts taux de vétusté à cet égard) soit un renouvellement réduit des équipements : c'est principalement sur les constructions que l'effort d'investissement a semble-t-il porté (à confirmer), l'amortissement de celles-ci n'étant probablement pas totalement intervenu. Le niveau global des investissements de l'EPS paraît cependant – dans une optique financière – limité pour générer un autofinancement croissant qui alimente un meilleur renouvellement des actifs.

La limite à l'investissement paraît ressortir au niveau de l'exploitation qui se dégrade nettement à partir de 2000 et se signale par un taux de marge brute qui devient inférieur au taux d'autofinancement.

- **Une structure d'exploitation peu propice à l'investissement :**

Si les produits des comptes 74 et 75 ont fortement augmenté, les produits bruts (comptes 70 à 72) ont augmenté nettement moins vite que les charges : les charges de personnel traduisent un différentiel de 0,7 point par rapport aux produits bruts ; mais l'évolution la plus pénalisante résulte des consommations intermédiaires qui ont

augmenté de près de 22% en 3 ans, soit 2 fois plus vite que les produits bruts. L'apparition d'un résultat net comptable négatif dès 2000 confirme cette évolution pénalisante ; au reste les difficultés d'exploitation en 2001 s'aggravent même si le résultat net comptable semble s'améliorer: le taux de charges reportées (indicateur n° 45) augmente et le taux de régularité du mandatement de la taxe sur les salaires (indicateur n° 52) met en évidence un mois de retard.

Si en 1999 le financement des principales charges du Groupe 4 était assuré (les amortissements et frais financiers consommaient 76.1% de la marge brute), les résultats de 2000 et 2001 traduisent un financement du Groupe 4 structurellement déficitaire, le total des indicateurs n° 36 et 37 étant supérieur à 100%. Dès lors, face à la difficulté de dégager un EBE et une Marge Brute suffisante (du fait notamment d'une croissance excessive des charges), l'hôpital n'est pas en mesure de financer des amortissements et des intérêts de la dette supplémentaires (malgré la baisse des amortissements). Cet effet de ciseaux limite de facto l'investissement courant.

Les utilisateurs observeront que le TBFEPS est un outil d'analyse synthétique et qu'il ne faut pas lui attribuer la capacité de permettre, à lui seul, de réaliser une analyse financière.

L'exemple ci-dessus montre à l'évidence que certains points doivent faire l'objet d'approfondissements et de confirmations. Par exemple, les investissements réalisés en 2000 et 2001 figurent-ils au compte 23 ? Cela expliquerait alors, ces travaux n'étant pas intégrés au compte 21, que les amortissements se soient pas encore décomptés, et partant, la faiblesse momentanée de l'autofinancement.

Le TBFEPS est un outil qui, au delà de la prestation d'informations pertinentes aux directeurs d'établissements hospitaliers et aux ARH, a pour objet – et son contenu a été bâti en conséquence – de constituer un « tamis » permettant de mettre en évidence les situations financières a priori les plus délicates afin de conduire si nécessaire des analyses rétrospectives plus approfondies.

DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

Charges de fonctionnement	110 453	Dernier ex. clos	2001
Actif brut	100 754	Département	xx
Poids des BA dans les charges totales de fonctionnement	37,20%	Etablissement	CH yyy
		Catégorie	CH>600 lits

VOLET 1 : FICHE FINANCIERE (version IDAHO2001V5)

N°	INDICATEURS	N-3	N-2	N-1
Grandeurs bilantielles au 31.12. de l'exercice				
10	FRI (ressources/emplois) (en %)	103,3%	99,1%	97,9%
11	FRE (ressources/emplois) (en %)	110,2%	108,1%	106,5%
12	FRNG (en K€)	315,2	219,5	-958,6
13	FRNG (ressources/emplois) (en %)	101,1%	100,2%	98,7%
14	BFR (définition du contenu) (en k€)	210,2	-105,6	-2 987,3
15	Trésorerie (définition) (en k€)	105,0	325,1	2 028,7
Ratios liés à la dette				
20	Durée apparente de la dette (en années)	0,32	0,21	0,49
21	Indépendance financière (en %)	6,5%	3,9%	7,2%
22	Remboursement annuité K/Amort (en %)	12,2%	21,3%	7,5%
23	Taux d'intérêt de la dette (nombre)	4,20	4,50	5,80
Investissements				
30	Actifs immobilisés bruts (en K€)	85 015,2	93 654,7	100 753,6
31	Amortissements de l'exercice (en K€)	5 269,4	4 623,1	4 897,6
32	Taux de renouvellement des Immobilisations (en %)	4,46%	7,86%	6,98%
33	Taux de vétusté des Equipements (en %)	84,2%	84,3%	83,9%
34	Taux d'Autofinancement (en %)	4,98%	4,75%	4,09%
35	Taux de marge brute (en %)	5,79%	3,64%	3,75%
36	Poids des amortissements/MargeBrute (en %)	74,8%	101,5%	103,6%
37	Poids des frais financiers/MargeBrute (en %)	1,3%	1,7%	2,3%
Exploitation				
40	Evolution des produits bruts (indice base N-4)	102,75	104,67	108,95
41	Evolution des produits 74 & 75 (indice base N-4)	125,98	168,52	199,65
42	Evolution des Consommations Intermédiaires (indice base N-4)	104,59	113,02	121,86
43	Evolution des Charges de personnel (indice base N-4)	101,97	105,98	109,65
44	Evolution des amortissements (indice base N-4)	80,68	69,56	73,51
45	Taux de charges sur exercices antérieurs (en %)	0,04%	0,10%	0,35%
46	Taux d'évolution des charges rattachées (indice base N-4)	21,36	45,91	97,56
47	Résultat net comptable (en K€)	987,7	-2 052,6	-759,6
48	Résultat administratif de l'ordonnateur (en K€)	465,2	-658,5	158,5
Recouvrements et règlements				
50	Restes à Recouvrer générés par les produits bruts (en %)	0,69%	0,81%	0,73%
51	Délai de rotation des dettes fournisseurs (en jours)	58,0	74,0	69,5
52	Régularité du mandatement de la Taxe sur les Salaires (en mois)	0,00	0,00	1,00

**TABLEAU DE BORD DES INDICATEURS FINANCIERS
DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE**

**VOLET 2 : Analyse comparative des Principaux Indicateurs Financiers de l'EPS,
par rapport aux autres établissements de sa catégorie :**

Définition des principaux indicateurs retenus, présentés dans la distribution de la catégorie d'EPS concernée

Indicateurs	Indicateurs 11, 12, 14 et 15 recalculés	Ratio n° 20 "R20"	Ratio n° 21 "R21"	Ratio n° 32 "R32"	Ratio n° 33 "R33"	Ratio n° 34 "R34"	Ratio n° 35 "R35"	Ratio n° 45 "R45"	Ratio n° 52 "R52"
Signification de l'indicateur	Grandeurs bilantielles	Niveau d'endettement		Effort d'investissement		Niveau de l'autofinancement		Niveau des charges reportées	
Définition des Indicateurs retenus	FRE, FRNG, BFR et Trésorerie en nombre de jours de charges "courantes"	Durée apparente de la dette R20	Indépendance financière R21	Taux de renouvellement des immobilisations R32	Taux de vétusté des équipements R33	Taux d'autofinancement R34	Taux de Marge Brute R35	Taux de charges sur exercices antérieurs R45	Nombre de mois de retard de mandatement de la Taxe/salaires R52

Chaque indicateur est présenté dans la distribution statistique des EPS de la même catégorie que l'établissement concerné, sur un axe horizontal orienté par une flèche, de la valeur minimum vers la valeur maximum. Cette flèche est orientée de gauche à droite ou de droite à gauche, de sorte que la lecture des indicateurs s'effectue toujours de gauche à droite, des valeurs révélatrices de difficultés financières vers les valeurs indiquant une situation financière sans problème. Sur chaque axe sont positionnés : les valeurs extrêmes bornant la population examinée entre 5% et 95% de l'effectif réel et les déciles d1 (10% des EPS de la catégorie concernée ont une valeur inférieure à d1 pour l'indicateur), d2 (20% de la catégorie) et d9 (90% de la catégorie), la médiane (50% de l'effectif se situe en dessous de cette valeur et 50% au dessus) et les valeurs de l'indicateur pour N-2 et N-1 pour l'établissement concerné.

FRE en nombre de jours de charges courantes									
R11	-8,6	-0,5	0,7	16,0	32,3	49,1	115,1		
en jours	min	d1	d2	méd	38,6	d9	max		
FRNG en nombre de jours de charges courantes									
R13	-23,4	1,9	2,0	7,7	29,8	70,4	12,6		
en jours	min	-5,2	d1	d2	méd	d9	max		
BFR en nombre de jours de charges courantes									
R14	165,9	46,7	11,5	7,5	-7,6	-15,8	-18,5		
en jours	max	d9	d8	méd	-1,6	d1	min		
Trésorerie en nombre de jours de charges courantes									
R15	-20,6	-4,8	2,4	10,7	11,3	38,1	87,3		
en jours	min	d1	1,7	d2	méd	d9	max		
Durée apparente de la dette									
R20	17,0	7,5	4,3	2,6	2,0	0,49	0,1		
en années	max	d9	d8	méd	d1	0,21	min		
Indépendance Financière									
R21	71,0	55,8	34,5	21,4	18,3	7,2	1,1		
en %	max	d9	d8	méd	d1	3,9	min		
Taux de renouvellement des Immobilisations									
R32	1,1	3,0	3,9	5,5	6,98	10,3	20,6		
en %	min	d1	d2	méd	7,86	d9	max		
Taux de Vétusté des Equipements									
R33	89,8	83,9	81,9	74,9	69,6	66,3	49,4		
en %	max	84,3	d9	d8	méd	d1	min		
Taux d'Autofinancement									
R34	1,9	3,5	4,1	4,1	4,9	6,9	8,7		
en %	min	d9	d8	4,75	méd	d1	max		
Taux de Marge Brute									
R35	3,0	3,75	5,0	5,5	7,2	10,4	12,9		
en %	min	3,64	d1	d2	méd	d9	max		
Taux de charges sur exercices antérieurs									
R45	5,9	1,9	0,9	0,3	0,35	0,0	0,0		
en %	max	d9	d8	méd	0,1	d1	min		
Nombre de mois de retard de mandatement de la Taxe sur les Salaires									
R52	5,0	1,0	0,4	0,1	0,0	0,0	0,0		
en mois	max	d9	d8	d5	d1	0	min		

Présentation du logiciel IDAHO.SAS

Le logiciel **IDAHO** (Instrument **D**'Analyse **HO**spitalière), développé sous SAS, est un nouveau logiciel élaboré par la Direction Générale de la Comptabilité Publique pour le réseau du Trésor Public. Il remplace dès cette année l'ancien logiciel dénommé EPSAFI mis en œuvre en 1993.

Le logiciel IDAHO.SAS a été mis à disposition des comptables hospitaliers du réseau du Trésor public en mai 2002 ; ce logiciel fonctionne en temps réel, sous l'Intranet du MINEFI.

Le logiciel IDAHO comporte les tableaux suivants d'analyse financière :

- **Tableaux principaux** : Bilan Fonctionnel et Principales grandeurs bilantielles, Soldes Intermédiaires de Gestion, tableau de la CAF (au sens comptable), tableau comportant 12 ratios (*N.B* : 9 d'entre eux sont repris dans le Tableau de Bord des EPS).
- **Tableaux annexes** : Tableau de financement Emplois – Ressources de la section d'investissement ; créances irrécouvrables ; provisions ; amortissements ; tableau de l'Art. R 714-3-49-III ; évolution des groupes de la section de fonctionnement ; charges de personnel ; charges et produits exceptionnels.
- Les **résultats** sont présentés **sur 5 exercices consécutifs** (toutes les données sont en **€**uros).
- **L'ordonnateur peut se faire produire par le comptable hospitalier tous ces tableaux.**

Ces **éléments d'analyse financière** ont été **conçus au sein d'un groupe de travail** réunissant des représentants du réseau du Trésor Public, d'ARH et d'EPS. Les principaux concepts d'analyse financière ont permis de rapprocher très fortement les méthodes d'analyse **afin que les résultats soient lisibles par tous les partenaires.**

Le Tableau de Bord Financier des EPS (TBFEPS) est intégré au logiciel IDAHO ; les indicateurs du TBFEPS reposent ainsi sur les mêmes concepts d'analyse financière que ceux retenus pour IDAHO.

La mise en œuvre de ce nouveau logiciel repose en outre sur **une organisation différente de centralisation des données des comptes de gestion afin d'accélérer la production des tableaux aux ordonnateurs.** Les données des comptes de gestion, dès leur validation par le TPG concerné et la DGCP, sont désormais centralisées dans une base de données unique au plan national (l'INFOCENTRE de CLERMONT-FERRAND). Dès cette centralisation, les comptables peuvent disposer automatiquement des résultats des différents tableaux ci-dessus (y compris du Tableau de Bord) après avoir opéré quelques saisies de données qui doivent être validées avec l'ordonnateur (ex : débits et crédits annuels afférents aux opérations annuelles de renégociation et remboursements anticipés d'emprunts...).

**LES PRINCIPAUX CONCEPTS D'ANALYSE FINANCIERE
mobilisés dans le logiciel du réseau du Trésor Public IDAHO**

Le logiciel IDAHO repose sur des concepts d'analyse financière les plus souvent partagés avec les partenaires du réseau du Trésor Public, que sont les ordonnateurs des EPS et les ARH. Les tableaux produits par IDAHO « consolident » le Budget Général et tous les budgets annexes.

1) **Le Bilan Fonctionnel** vise à présenter les principales grandeurs bilantielles : le Fonds de Roulement d'Investissement (FRI), d'Exploitation (FRE), Net Global (FRNG) ainsi que le Besoin en Fonds de Roulement (BFR) et le BFR d'Exploitation (BFRE) et in fine la Trésorerie. (*à ne pas confondre avec les disponibilités*), solde entre la Trésorerie Active et Passive.

La construction du Bilan Fonctionnel requiert des retraitements comme la « remontée » en Actifs stables d'Exploitation des créances de l'Art. 58 et de la sectorisation psychiatrique, le reclassement des ressources stables en éléments soit du FRI soit du FRE, le classement des dettes à court terme selon le cas en ressources de l'exploitation ou hors exploitation (*ex : dettes sur immobilisations*), le classement des éléments de bas de bilan en Trésorerie Active ou Passive (*N.B : Les ICNE et les Fonds déposés par les malades sont classés en Trésorerie Passive s'agissant de ressources n'appartenant pas à l'EPS*).

2) **Les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG)** : ils présentent d'abord les produits bruts (*N.B : le calcul des produits nets après prise en compte du « résultat antérieur incorporé » est une donnée qui relève de l'ordonnateur*) en distinguant les recettes du Groupe 1 (DGF et forfaits globaux de soins), du Groupe 2 (produits de l'activité hospitalière), du Groupe 3 (produits d'hébergement et autres produits - les ventes de médicaments, principalement).

Les consommations intermédiaires sont retraitées : autrement dit, les achats « consolidés » sont déflatés des achats des budgets annexes (*car comptés deux fois*) ; idem pour les services extérieurs ; le compte 7584 est déflaté des mêmes opérations.

Par ailleurs la notion de Valeur Ajoutée disparaît, les EPS n'ayant pas vocation à produire des richesses mais à gérer un service public avec les moyens qui sont mis à leur disposition.

Enfin, toutes les charges de personnel sont regroupées.

3) **Le tableau des 12 ratios** : par principe, ont été retenus un nombre limité de ratios en privilégiant les ratios pertinents, utilisés par le plus grand nombre, ayant une définition sans ambiguïté et d'une interprétation généralement aisée et commune à tous les partenaires.

4) **Le tableau de la Capacité d'Autofinancement (CAF)** : il s'agit là du calcul « comptable » de formation et d'affectation de la CAF. La notion de CAF n'est pas celle utilisée par ailleurs (cf. ratios) ; on retient alors la **notion d'Autofinancement** (*amortissements et provisions, nets des reprises*).

L'ordonnateur peut se faire produire par le comptable les définitions retenues au cas par cas.

EXEMPLES DE CALCUL DE L'INDICATEUR R52

Exemple n° 1 :

1. Soit un EPS dont les ratios (D6311/(D641+642)) sont de N-4 à N-1, respectivement de 9,2%, 9,3%, 9,25% et 7,1%.
2. Calcul du maximum du ratio : le ratio le plus élevé de N-4 à N-1 est de 9,3% ; le maximum retenu est de 9%.
3. Calcul de l'indicateur 52 :
 - = 12 - (12 * (ratio N-1 / max ratio N-4 à N-1))
 - = 12 - (12 * (7,1 / 9,3))
 - = 12 - (12 * 0,76)
 - = 12 - (9,2)
 - = 2,8 mois de retard.

Exemple n° 2 :

1. Soit un EPS dont les ratios (D6311/(D641+642)) sont de N-4 à N-1, respectivement de 8,6%, 8,7%, 8,8%, 7,1%.
2. Calcul du maximum du ratio : le ratio le plus élevé de N-4 à N-1 est de 8,8% ; dans ce cas, le maximum retenu est de 9% ; Le calcul de ce ratio pour tous les EPS de métropole, sur 3 exercices consécutifs, a montré que la valeur moyenne était proche de 9%.
3. Calcul de l'indicateur 52 :
 - = 12 - (12 * (ratio N-1 / max ratio N-4 à N-1))
 - = 12 - (12 * (7,1 / 9))
 - = 12 - (12 * 0,79)
 - = 12 - (9,5)
 - = 2,5 mois de retard.

Exemple n° 3 :

1. Soit un EPS dont les ratios (D6311/(D641+642)) sont de N-4 à N-1, respectivement de 5,6%, 6,1%, 6,7% et 7,1%.
2. Calcul du maximum du ratio : le ratio le plus élevé de N-4 à N-1 est de 7,1% ; dans ce cas, le maximum retenu est de 9%.

N.B : Il s'agit d'éviter le cas où un EPS aurait des ratios de N-4 à N-1 tous faibles (ce qui signifie que l'EPS enregistre systématiquement des charges reportées, cf. exemple n° 3) : alors si on retenait le maximum de la période (soit 7,1% en N-1) l'EPS serait considéré à tort comme n'ayant, du fait du calcul de l'indicateur, aucun report de charges.

3. Calcul de l'indicateur 52 :
 - = 12 - (12 * (ratio N-1 / max ratio N-4 à N-1))
 - = 12 - (12 * (7,1 / 9))
 - = 12 - (12 * 0,79)
 - = 12 - (9,5)
 - = 2,5 mois de retard.

Composition du groupe national de travail ayant participé à l'élaboration du TBFEPS

FOUCRET Alain, Receveur des Finances, Chef de MEEF Languedoc-Roussillon (copilote)
PITTI-FERRANDI Antoine, Chargé de mission - IGAS (copilote, jusque août 2002)
OLLIVIER Roland, Chargé de Mission – IGAS (copilote, à partir de sept. 2002)

ARAMENDY Jean-Claude, Trésorier Principal du CHU de NICE,
BARBIER Gérard, Trésorier Principal de SETE MUNICIPALE
BELLOCQ Béatrice, Inspecteur Principal, Chef de DEEF Languedoc-Roussillon
BIAGGI Joséphine, Directrice d'hôpital, CHU de MONTPELLIER
BOUE Dominique, Directrice d'hôpital, CHU de TOURS
BOURRAQUI-SARRE Patrice, Receveur des Finances 1, Chef de MEEF PACA
CAYRE Jean-Christophe, Directeur Départemental, Chef de DEEF PACA
DARY Yves, Chargé de Mission, ARH RHONE-ALPES
DELAVAQUERIE Christian, Directeur d'hôpital, CH PONTOISE
DELNATTE Jean-Claude, Directeur Adjoint, ARH LORAINNE
DEMASY Alain, Receveur des Finances, Chef de MEEF AQUITAINE
DIEUMEGARD Pierrick, Directeur d'hôpital, CH de NIORT
DOZ Gilles, Receveur des Finances, Chef de MEEF MIDI-PYRENEES
DUMAS Bruno, Directeur d'hôpital, CH de NARBONNE
EICHENE Bernard, Trésorier Principal, CHU de BORDEAUX
EPITER Jean-Pierre, Chef du Bureau 6B – DGCP
FRASLIN Benoît, Chargé de Mission, ARH LORAINNE
GALY Gérard, Chargé de Mission, DEEF PACA
GASTOU Jean, Directeur Départemental, Chef de DEEF AQUITAINE
GAUCHER Nicole, Trésorier Principal (ex CHS « Le Vinatier ») - Projet HELIOS
GERARD Pierre-Yves, CRAM RHÔNE-ALPES
GRAFFIN Jean-Pierre, Directeur d'hôpital, CH EAUBONNE-MONTMORENCY
GUIDONI Didier, Directeur d'hôpital, Hospices Civils de LYON
HAMON Michel, Directeur d'hôpital, CHU de NICE
HINSINGER André, Chargé de Mission, Pôle de MONTPELLIER
LE QUELLEC Jean-Yves, Chargé de Mission, ARH PACA
LEFEBVRE Thierry, Directeur d'hôpital, CHU de POITIERS
LESAGE François, Inspecteur - Bureau 6B – DGCP
MARIAGE Dominique, Bureau F4 - DHOS (à partir de nov. 2002)
MATHIS Pascal, Chargé de Mission, ARH AUVERGNE
MENARD Christian, Directeur Départemental, Chef de DEEF PAYS-DE-LOIRE
NEGRE Thierry, Directeur d'hôpital, CHU de MONTPELLIER
NEYROLLES Marie-Hélène, Directrice d'hôpital, CH de SAINT-CLOUD
NUYTEN Bernard, Secrétaire Général, ARH AQUITAINE
PERARD Yvan, Chargé de Mission, ARH ILE-DE-FRANCE
PERSON Jean-Paul, Receveur des Finances1, Assistance Publique à MARSEILLE
REYNAUD Jean-François, Chef du Pôle Analyse Financière Hospitalière -DGCP
POUILLART Arnaud, Directeur d'hôpital, CH de SAINTES
REGNAULT Philippe, Directeur Adjoint, ARH CHAMPAGNE-ARDENNE
RIGAUD Marianne, Bureau F4 - DHOS (jusque déc. 2001)
ROUSSELLE Renaud, Directeur Départemental, Chef de DEEF RHONE-ALPES
STRADIOTTO Serge, Receveur des Finances1, MONTBELIARD (ex-chef de MEEF)
THOREL Monique, Chef du Bureau F4 – DHOS