

TABLE DES MATIÈRES

PRÉFACE	5
SOMMAIRE	7
INTRODUCTION	9
PARTIE 1. FONCTIONNEMENT BUDGÉTAIRE ET COMPTABLE DES EHPAD ET AUTRES ESSMS	11
1.1. Introduction à la comptabilité des établissements et services sociaux et médico-sociaux	13
1.1.1. Objectif de la comptabilité : décrire le patrimoine et sa variation annuelle	13
1.1.1.1. Description d'un patrimoine au 31 décembre de l'année <i>N</i> à minuit	13
1.1.1.2. Description de l'évolution des fonds propres du 1/1 au 31/12/ <i>N</i>	15
A. Le résultat de l'exercice	15
B. Résultat de l'exercice <i>versus</i> évolution de la trésorerie potentielle nette	17
1.1.1.3. La présentation normée du bilan et du compte de résultat	18
A. Le bilan au 31/12/ <i>N</i>	18
a. L'actif du bilan	18
b. Le passif du bilan	18
B. Le compte de résultat du 1/1 au 31/12/ <i>N</i>	19
a. Les produits du compte de résultat	19
b. Les charges du compte de résultat	19
c. Le solde du compte de résultat	20
C. La classification des comptes	20
D. Schéma d'ensemble simplifié liant le bilan et le compte de résultat	22
1.1.1.4. L'annexe	24
A. Les règles et les méthodes comptables	24
B. Les notes relatives aux postes du bilan	24
C. Les notes relatives au compte de résultat	24
D. Les autres informations	24
1.1.2. Le cycle comptable : de l'héritage du passé à la clôture de l'exercice	25
1.1.2.1. Au début de l'exercice comptable, la reprise des « à-nouveaux »	25
1.1.2.2. Le principe de double écriture : du crédit vers le débit	26
A. Le principe de double écriture ou comptabilité en partie double	26
B. Du crédit vers le débit	27
a. Présentation analogique « éclatée » des opérations dans le « grand-livre »	27
b. Présentation chronologique regroupée des opérations dans le « livre-journal »	28
1.1.2.3. À la fin de l'exercice comptable, le solde des comptes et l'élaboration des documents de synthèse	29
1.1.3. Opérations courantes et opérations d'inventaire :	
de la rigueur économique à d'éventuelles manipulations du résultat	31
1.1.3.1. Opérations courantes : opérations valorisées sans ambiguïté	31
A. La prise en compte de la TVA dans les écritures comptables	31
B. L'opposition entre opérations au comptant et opérations à crédit	31
C. L'opposition entre opérations avec ou sans effet sur le résultat	33
1.1.3.2. Opérations d'inventaire : choix influant sur l'affichage du résultat	33
A. La comptabilisation des achats, des stocks et des variations des stocks :	
de l'achat à la consommation	34
B. Le calcul et la prise en compte des amortissements	34
a. Définitions des amortissements	34
b. Écritures comptables et présentation dans les documents de synthèse	35
c. Calcul des amortissements	36

C. La comptabilisation des dépréciations et les provisions	36
a. Les dépréciations d'actif.....	37
1. Prise en compte des dépréciations	37
2. Impact économique des écritures de dépréciation.....	38
b. Les provisions.....	38
D. Les écritures de régularisation	39
1.1.3.3. Travaux d'inventaire et risque de manipulation du résultat.....	40
Cas pratique n° 1 : Construction d'un bilan et d'un compte de résultat.....	43
1.2. Du financement des EHPAD	
au budget d'un établissement social et médico-social.....	49
1.2.1. La structure du budget retenue jusqu'au 31 décembre 2016	49
1.2.1.1. La (ou les) section(s) d'exploitation.....	49
1.2.1.2. La section d'investissement	52
1.2.1.3. Les principes budgétaires observés jusqu'au 31/12/2016.....	53
A. Le principe d'équilibre budgétaire	53
B. La notion de budget exécutoire.....	53
a. Les virements de crédit	53
b. Les décisions modificatives	54
C. La notion de pluri-annualité budgétaire.....	54
1.2.2. Réforme de 20147 : le financement des EHPAD et des petites unités de vie (PUV).....	55
1.2.2.1. Le forfait global relatif aux soins	56
A. L'estimation du forfait global de soins	56
B. L'estimation du tarif journalier afférent aux soins	56
C. Les charges couvertes par les tarifs journaliers relatifs aux soins	56
D. Évaluation de la perte d'autonomie et des besoins en soins requis des personnes hébergées.....	57
a. Le GIR moyen pondéré (GMP).....	57
b. Le GIR moyen pondéré soins (GMPS)	58
c. L'équation tarifaire de tarification en soins des places d'hébergement permanent	58
1.2.2.2. Le forfait global relatif à la dépendance à la charge du département d'implantation de l'établissement	58
A. Le modèle de tarification de la dépendance	58
B. L'équation tarifaire de calcul du forfait global dépendance.....	60
1.2.2.3. Les tarifs journaliers afférents à l'hébergement	60
A. Principes généraux des tarifs afférents à l'hébergement.....	60
B. Tarifs « Hébergement » et habilitation à l'aide sociale (HAS)	61
1.2.2.4. La répartition des charges communes à plusieurs financeurs	62
A. Suppression des clés fixes de répartition des charges entre financeurs	62
B. Contrôle de la pertinence de l'affectation des charges entre financeurs	62
1.2.3. Décret du 21 décembre 2016 modifiant les dispositions financières applicables aux ESSMS mentionnés au I de l'article 312-1 du CASF : du CPOM à l'EPRD.....	62
1.2.3.1. La généralisation des CPOM.....	63
A. Les différents signataires des CPOM	63
B. Modèle de CPOM (annexe de l'arrêté du 3 mars 2017).....	64
a. Titre 1 ^{er} : l'objet du contrat	64
Article 1 ^{er} : L'identification du gestionnaire et le périmètre du contrat	64
Article 2 : L'articulation avec les autres CPOM signés par le gestionnaire.....	64
Article 3 : Les objectifs fixés dans le cadre du CPOM sur la base du diagnostic partagé.....	65
Article 4 : Les moyens dédiés à la réalisation du CPOM.....	65
4.1. Les modalités de détermination des dotations	65
4.2. Les modalités d'affectation des résultats	66
4.3. Les frais de siège	66

b. Titre 2 : la mise en œuvre du contrat.....	66
Article 5 : Le suivi et l'évaluation du contrat	66
La composition du comité de suivi	66
Les documents à produire	66
Les dialogues de gestion	67
Option : un dialogue de gestion supplémentaire	
au cours de la quatrième année d'exécution du contrat	67
La prise en compte des circonstances imprévisibles ou exceptionnelles	67
Article 6 : Le traitement des litiges.....	67
Article 7 : La révision du contrat.....	67
Article 8 : La révision du terme des conventions tripartite	
préexistantes au CPOM	67
Article 9 : La date d'entrée en vigueur du CPOM et la durée du CPOM de 5 ans	67
c. La liste des annexes au CPOM	68
1. Les annexes obligatoires et communes à tous les CPOM	68
La synthèse du diagnostic partagé.....	68
La réponse des établissements et services du CPOM aux besoins territoriaux	
et leur inscription dans l'offre de santé et d'autonomie sur le territoire	68
Une annexe évolutive détaillant les objectifs fixés dans le cadre du CPOM	
assortis des indicateurs retenus pour en mesurer l'évolution.....	68
Le plan global de financement pluriannuel (PGFP).....	68
2. Annexe obligatoire pour les établissements concernés	68
3. Annexe obligatoire concernant l'éclairage de la situation du gestionnaire	
des établissements et services	68
C. Les effets du CPOM sur les organismes gestionnaires	69
D. Les effets du CPOM sur les financeurs	69
E. Limite des CPOM : une contractualisation enserrée	
dans des enveloppes limitatives de crédits.....	69
1.2.3.2. Les dispositions financières.....	70
A. Règles de compétence tarifaire.....	70
B. Dispositions générales relatives à l'EPRD	71
a. Périmètre de l'EPRD	71
b. Composition de l'EPRD.....	71
1. Les textes définissant l'EPRD	71
2. Présentation schématique de l'EPRD	72
3. Présentation détaillée des CRP et du tableau de financement	74
Les groupes fonctionnels des CRP.....	74
Les titres du tableau de financement	75
4. Comparaison de l'EPRD des ESSMS, des EPS	
et des organismes dépendant de l'État (exemple, les GIP)	76
Première comparaison des différents modèles d'EPRD	76
L'EPRD des établissements publics de santé (EPS – M21)	77
L'EPRD des groupements d'intérêt public (GIP – M9-5)	78
C. Notification des produits de l'EPRD.....	79
D. Élaboration de l'EPRD.....	81
E. Approbation de l'EPRD.....	82
F. Virements de crédits et décisions modificatives.....	82
a. Les virements de crédits.....	82
b. Les décisions modificatives	82
G. Clôture de l'exercice et affectation des résultats comptables.....	83
a. Clôture de l'exercice : l'ERRD	83
1. L'état réalisé des recettes et des dépenses.....	84
2. L'annexe relative à l'activité réalisée	84
3. Le tableau des effectifs et des rémunérations	86

b. L'affectation des résultats.....	88
1. Principes généraux d'affectation des résultats	89
2. Le tableau de détermination et d'affectation des résultats	90
3. <i>Quid</i> de la reprise des résultats ?	91
H. Dispositions relatives à certaines catégories de gestionnaires	91
a. ESSMS publics dotés ou non de la personnalité juridique	91
b. Activités sociales et médico-sociales relevant d'un EPS	92
c. ESSMS gérés par des personnes morales de droit privé	92
d. ESSMS non habilités à l'aide sociale ou relevant d'un organisme gestionnaire commercial.....	92
1.2.3.3. Réforme de 2017 : vers un nouveau paradigme	92
A. Une relecture du résultat	92
B. Des rôles en évolution	93
C. Une restructuration des organismes gestionnaires.....	93
1.2.3.4. Le calendrier budgétaire	94
A. Le calendrier budgétaire applicable à l'issue de la période transitoire.....	94
B. Le calendrier budgétaire applicable au cours de la période transitoire.....	95
1.3. Les opérations budgétaires et comptables courantes	99
1.3.1. Haut de bilan : les opérations d'investissement et de financement.....	102
1.3.1.1. Financer l'actif immobilisé	102
A. Les capitaux propres.....	102
102 – Apports et dotations	102
106 – Réserves	102
11 – Report à nouveau	103
12 – Résultat de l'exercice	106
13 – Subventions d'investissement.....	106
14 – Provisions réglementées	107
B. Les provisions pour risques et charges (15).....	110
151 – Provisions pour risques	110
157 – Provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices	110
C. Les emprunts et dettes assimilées.....	111
1644 – Emprunts assortis d'une option de tirage sur ligne de trésorerie.....	111
166 – Le refinancement de la dette	113
D. Les comptes de liaison (18)	114
1.3.1.2. Gérer l'actif immobilisé	115
A. La notion d'investissement.....	115
a. Les immobilisations incorporelles (20).....	116
b. Les immobilisations corporelles (21 à 24).....	116
1. Les immobilisations corporelles (21)	116
2. Les immobilisations reçues en affectation (22) et les immobilisations affectées, concedées ou mises à disposition (24)	116
3. Les immobilisations en cours (23)	118
c. Les immobilisations financières (26 et 27)	119
B. L'acquisition d'un actif immobilisé	119
a. L'acquisition à titre onéreux.....	119
b. L'acquisition par apports, dons et legs.....	119
c. La production de l'immobilisation par l'établissement	119
C. La dépréciation d'un actif immobilisé	120
D. La cession d'un actif immobilisé	120
1.3.1.3. Alternative à l'investissement : le crédit-bail	120
1.3.2. Activité : les opérations de prise en charge de l'exploitation	120
1.3.2.1. Les produits de l'exercice	120
A. Les produits d'exploitation	121
70 – Produits	121
71 – Production stockée (ou déstockée).....	121
72 – Production immobilisée	121

73 – Dotations et produits de tarification.....	121
74 – Subventions d’exploitation et participations	122
75 – Autres produits de gestion courante	122
Les frais de siège social.....	122
781 – Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d’exploitation).....	123
B. Les produits financiers.....	123
C. Les produits exceptionnels	124
1.3.2.2. Les charges de l’exercice	124
A. Les charges d’exploitation	124
60 – Achats et variation des stocks	124
61/62 – Services extérieurs.....	124
63 – Impôts, taxes et versements assimilés.....	124
64 – Charges de personnel.....	125
65 – Autres charges de gestion courante.....	126
B. Les charges financières.....	127
C. Les charges exceptionnelles	127
1.3.2.3. La trésorerie générée par l’activité	127
A. Du résultat à la CAF	127
B. La prise en compte de la variation du BFR	128
C. La prise en compte de la variation du FRN	128
1.3.3. Les opérations de trésorerie	129
1.3.3.1. Les fournisseurs d’immobilisations (404) et les créances sur cession d’immobilisations (462).....	129
1.3.3.2. La TVA en cas d’assujettissement (445)	129
A. Généralités sur la TVA	130
B. Le classement comptable et les écritures de TVA	131
1.3.3.3. Les fonds gérés pour le compte des malades majeurs protégés (4631)	134
1.3.3.4. La contractualisation d’une ligne de trésorerie (519) ou la mobilisation d’un emprunt (16)	134
A. La ligne de trésorerie (519)	134
a. Définition d’une ligne de trésorerie	134
b. Comptabilisation de la ligne de trésorerie	135
B. Le recours à l’emprunt (16)	135
1.4. Les opérations de clôture de l’exercice comptable.....	137
1.4.1. Les opérations d’inventaire.....	137
1.4.1.1. La valorisation et la variation des stocks (603 et 71)	137
A. La valorisation des stocks	137
a. La méthode du prix moyen pondéré (PMP)	137
b. La méthode « premier entré-premier sorti » (FIFO)	138
B. La comptabilisation des stocks	139
a. L’établissement ou le service enregistre ses propres achats stockés	139
b. Les achats stockés sont enregistrés au CRP	140
1.4.1.2. Les amortissements.....	140
A. Définition et comptabilisation des amortissements	140
B. Calcul et choix des amortissements	142
a. L’amortissement linéaire.....	142
b. L’amortissement dégressif.....	142
c. Critères de choix d’amortissement	143
C. Cession d’un actif amortissable	145
D. Subvention d’un actif amortissable et cession ultérieure de ce bien	146
1.4.1.3. Les dépréciations et les provisions.....	147
A. Les dépréciations d’actif.....	148
a. Définition et comptabilisation des dépréciations	148
b. Analyse du fonctionnement des dépréciations : le cas des dépréciation des comptes de redevables	148

B. Les provisions (15)	149
1.4.1.4. Les écritures de régularisation	150
A. Les charges et produits à exclure (charges et produits constatés d'avance)	150
a. Les charges à exclure.....	150
1. Les charges constatées d'avance (486)	150
2. Les charges à répartir sur plusieurs exercices (481)	150
b. Les produits à exclure (487)	151
B. Les charges et produits à rattacher (charges à payer et produits à recevoir)	152
a. Les charges à rattacher	152
1. Les factures non parvenues (408)	152
2. Les intérêts courus (1688)	152
b. Les produits à rattacher (418).....	153
C. L'étalement des subventions (487) et les fonds dédiés (19)	153
1.4.2. La détermination et l'affectation des résultats.....	156
1.4.2.1. La détermination du résultat de l'exercice.....	156
A. Le résultat comptable.....	156
B. Le résultat budgétaire : résultat administratif à affecter	156
1.4.2.2. L'affectation du résultat de l'établissement	157
A. Les principes de l'affectation du résultat	157
B. Exemple d'affectation des résultats	158
a. Affectation du résultat de l'exercice N en N+1	158
b. Affectation du résultat de l'exercice N+1 en N+2	160
c. Affectation du résultat de l'exercice N+2 en N+3	162
d. Affectation du résultat de l'exercice N+3 en N+4	164
C. Aide à la décision pour l'affectation des résultats.....	166

PARTIE 2. ANALYSE FINANCIÈRE, ANALYSE DES COÛTS ET INDICATEURS MÉDICO-SOCIAUX

167

2.1. Étude de la liquidité et de la performance économique	169
2.1.1. Analyse de la liquidité de l'établissement.....	169
2.1.1.1. Du bilan comptable au bilan financier.....	169
A. Étape 1 : les reclassements du bilan financier – exemple introductif	169
B. Étape 2 : les corrections à apporter lors du passage du bilan comptable au bilan financier ...	171
a. L'annulation des actifs « fictifs »	171
b. La valorisation des actifs immobilisés et des actifs circulants	171
c. La prise en compte du crédit-bail	172
d. Les résultats et leur affectation	172
e. Les provisions pour risques et charges	173
f. La part, remboursable à moins d'un an, des emprunts et des créances sur entreprises liées et participations	173
g. L'affectation des créances – contentieux.....	174
h. Les créances « articles R. 314-96 et R. 314-109 » du CASF	174
1. Le traitement comptable des créances art. R. 314-109	174
2. Le solde éventuel des créances art. R. 314-109	175
3. Le traitement financier des créances art. R. 314-109.....	176
i. Les dépréciations des actifs circulants	176
j. Les comptes 18 – Comptes de liaison	176
k. Les comptes 19 – Fonds dédiés	176
l. Les créances et les dettes sur immobilisations	177
m. Les comptes 463 – Fonds en dépôt	177
n. Le compte 519 – Concours bancaires courants	177
o. Synthèse des reclassements, retraitements et regroupements	178
C. Bilan comptable et bilan financier	180
D. Exemple introductif (suite).....	182

2.1.1.2. Indicateurs de la liquidité : le besoin en fonds de roulement (BFR), le fonds de roulement net (FRN) et la trésorerie nette (TN)	184
A. Une contrainte à optimiser : le besoin en fonds de roulement (BFR)	184
B. La recherche du financement stable du BFR : le fonds de roulement net (FRN).....	186
C. Une résultante : la trésorerie nette (TN)	186
D. Schématisation de situations favorables et défavorables.....	188
E. Actions à mener sur le FRN en fonction de la TN au 1 ^{er} janvier et de la variation annuelle du BFR	190
F. Exemple introductif (fin) : calcul des BFR, FRN et TN	191
2.1.1.3. Présentation critique du bilan financier issu de l'arrêté du 27 décembre 2016	191
A. Le bilan financier dans l'arrêté du 27/12/2016	191
B. La décomposition du FRN en FRI et FRE	193
C. Le positionnement discutables de certains comptes	193
2.1.2. Rôle primordial de la CAF sur les équilibres financiers fondamentaux.....	194
2.1.2.1. Délaisser la lecture du résultat au profit de la CAF	194
2.1.2.2. S'assurer que la CAF couvre les remboursements d'emprunts (et le financement des investissements courants ?)	194
A. CAF ou marge brute ?	194
B. La référence à la notion de « non aidée »	195
C. La pertinence de l'utilisation de taux-cible.....	196
2.1.2.3. Constater une trésorerie nette positive sans pour autant être oisive	197
2.1.3. Interactions entre liquidité et autofinancement :	
schéma exhaustif d'estimation de la trésorerie nette au 31 décembre	198
2.1.3.1. Comparaison des EPRD du secteur sanitaire et social	198
2.1.3.2. Analyse critique des EPRD officiels.....	198
A. Un FRN doit-il toujours être positif ?	199
B. Un déficit implique-t-il un prélèvement sur le FRN ?	199
C. Un prélèvement sur le FRN est-il toujours le signe de difficultés financières ?	200
2.1.3.3. De l'EPRD à l'EPRD-EGESS par le tableau des flux de trésorerie de l'Ordre des experts comptables : la proposition d'une démarche orientée « finances »	200
A. Les corrections de forme	200
B. Les corrections de fond	201
C. Relecture de l'EPRD : du tableau des flux de trésorerie de l'OEC à l'EPRD-EGESS	201
a. Le tableau des flux de trésorerie de l'OEC	201
b. La démarche proposée dans le cadre de l'EPRD-EGESS.....	202
c. Schéma d'ensemble de détermination de la trésorerie nette au 31/12 : l'EPRD-EGESS	203
2.1.4. Le calcul de ratios.....	206
2.1.4.1. Définition d'un ratio	206
2.1.4.2. Proposition de ratios d'analyse financière pour les ESSMS	206
A. Analyse de la gestion courante : la CAF en fonction des dotations et produits de la tarification.....	206
B. Analyse de l'investissement	206
a. Le taux de vétusté apparente des constructions	206
b. Le taux de vétusté apparente des équipements.....	206
c. Le taux moyen d'amortissement.....	207
C. Analyse de la dette	207
a. Le taux de dépendance financière	207
b. La durée apparente de la dette (en mois).....	207
c. Le taux de limitation financière de l'endettement.....	207
d. Le taux d'intérêt moyen de la dette.....	207
D. Analyse de la trésorerie.....	208
a. Analyse portant sur le BFR	208
1. Les ECE en % du bilan	208
2. Les RCE en % du bilan	208
3. Le BFR en % du bilan.....	208
4. La rotation des stocks en jours de consommation	208

5. La rotation des créances en jours de produits	208
6. La rotation des fournisseurs en jours de charges	208
7. La rotation des dettes fiscales et sociales en jours d'impôts, taxes et cotisations	209
b. Analyse portant sur le FRN.....	209
1. Les CI en % du bilan	209
2. Les AI en % du bilan	209
3. Le FRN en % du bilan	209
c. Analyse portant sur la TN	209
1. Le taux de couverture du BFR par le FRN	209
2. La TN en nombre de jours de dépenses courantes	209
E. Présentation synthétique des ratios proposés	210
2.1.4.3. Les ratios dans l'annexe I de l'arrêté du 27/12/2016.....	211
A. Les ratios retenus dans l'annexe I de l'arrêté du 27/12/2016.....	211
B. Comparaison des ratios proposés	212
a. Les ratios communs ou proches.....	212
b. Les ratios présents dans l'arrêté du 27/12/2016 et non retenus dans notre analyse	213
c. Les ratios présents dans notre analyse et absents dans l'arrêté du 27/12/2016	213
Cas pratiques n° 2 et 3 : Dossiers de synthèse avec construction de l'EPRD-EGESS, construction de l'EPRD et lecture financière diagnostique de l'EPRD	215
2.2. Analyse des coûts en établissement social et médico-social	231
2.2.1. Les principes généraux des calculs de coûts	231
2.2.1.1. Exemple introductif : <i>Fred Laprincesse</i> fait son marché	231
2.2.1.2. Le découpage analytique.....	232
2.2.1.3. La méthode des coûts complets : les sections homogènes.....	232
A. Passer de la notion de charges à celle de coûts	233
a. Les charges incorporables	233
b. Classer les charges incorporables en charges directes et indirectes	233
c. Les centres d'analyse des charges indirectes	234
B. La méthode des coûts complets par l'exemple	234
a. Informations concernant les coûts de l'association <i>Mathieu Salem</i>	234
b. Calcul des coûts et des résultats par activité (<i>Association Mathieu Salem</i>)	236
1. Affectation des coûts : la répartition primaire	237
2. Déversement des charges communes : la répartition secondaire	237
3. Calcul des coûts par UO et des résultats analytiques.....	238
C. Le tableau de répartition des charges communes et opérations faites en commun (Arrêté du 27 décembre 2016).....	240
2.2.1.4. L'analyse en coûts partiels : le seuil de rentabilité.....	240
A. L'opposition entre les coûts fixes et les coûts variables.....	240
B. La notion de seuil de rentabilité	241
a. Seuil de rentabilité et tarification à l'activité	241
1. Le seuil de rentabilité par l'exemple	241
2. Généralisation de la notion de seuil de rentabilité	241
b. Seuil de rentabilité et dotation globale	242
c. Coexistence de financement à l'activité et par dotation globale sur un même marché.....	243
C. Extension à la notion de seuil de génération de trésorerie.....	244
a. Le seuil de génération de trésorerie par l'exemple	244
b. Généralisation de la notion de seuil de génération de trésorerie	244
2.2.2. L'étude nationale des coûts – EHPAD	246
2.2.2.1. Présentation de l'enquête.....	246
2.2.2.2. Les premiers résultats de l'enquête	247
2.2.2.3. Vers une estimation des coûts en fonction des résidents.....	248
2.3. Le calcul d'indicateurs médico-sociaux	251
2.3.1. Les outils de base du calcul médico-économique.....	251

2.3.1.1. À résultat équivalent pour la population suivie : la minimisation des coûts.....	251
2.3.1.2. Prise en compte d'effets jugés différents : l'analyse coût/efficacité	251
2.3.1.3. Des ratios moyens aux ratios incrémentaux	252
2.3.1.4. La prise en compte de la disposition à payer par la collectivité.....	253
2.3.2. Construire des indicateurs pour le secteur social et médico-social.....	253
2.3.2.1. Les indicateurs.....	253
A. Le choix des indicateurs.....	254
B. Le choix des valeurs de référence	254
2.3.2.2. Les tableaux de bord	254
A. Définition et objectifs des tableaux de bord	255
B. La démarche d'élaboration des tableaux de bord.....	255
C. La périodicité des tableaux de bord	255
2.3.3. Les indicateurs de dialogue du tableau de bord de l'ANAP	256

PARTIE 3. PILOTAGE DE LA PERFORMANCE PAR UNE GESTION MAÎTRISÉE DANS LES EHPAD ET AUTRES ESSMS..... 257

3.1. Introduction à la maîtrise de la gestion	259
3.1.1. Les enjeux d'une bonne gestion d'un établissement social et médico-social	259
3.1.2. Les sources d'information du contrôle de gestion en établissement social et médico-social.....	260
3.1.2.1. Les sources d'information internes.....	260
A. Le projet d'établissement et le CPOM.....	260
B. Les documents comptables, budgétaires et analytiques	261
C. Les rencontres avec les personnels, les usagers et leurs familles	261
3.1.2.2. Les sources d'information externes	261
A. L'ANAP et l'ANSEM	261
B. La MARS.....	262
C. L'UNIOPSS, la FEHAP et l'UNAPEI	262
D. La DREES et l'ATIH	262
E. Les ARS.....	262
3.1.3. Les missions du gestionnaire en établissement social et médico-social.....	262
3.1.3.1. Élaborer les tableaux de bord	263
A. Remarques générales concernant les tableaux de bord	263
B. Indicateurs calculés et valeurs de référence retenues.....	263
a. Les indicateurs.....	263
b. Les valeurs de référence	264
C. Construction et périodicité des tableaux de bord	264
D. Quelques exemples de tableaux de bord	265
a. Tableaux de bord de suivi budgétaire	265
1. Tableau de bord de suivi des ressources humaines (mensuel)	265
2. Tableau de bord de suivi des autres charges (mensuel)	265
3. Tableau de bord de suivi des charges financières et des dotations aux amortissements (annuel)	265
4. Tableau de bord de suivi de la CAF (annuel)	265
5. Tableau de bord de suivi de la trésorerie nette	265
b. Tableaux de bord de suivi de l'activité.....	266
E. Un outil synthétique : le tableau de bord de la performance dans le secteur médico-social (ANAP).....	266
a. Présentation du tableau de bord de l'ANAP	266
b. Précautions à prendre dans l'interprétation des indicateurs	268
c. La présentation statistique des résultats et sa signification	268
1. La présentation statistique des résultats	268
2. La signification des résultats présentés.....	269
α Les risques dans l'utilisation de la « moyenne ».....	269
β Les paramètres de classement utilisés par l'ANAP	269
3. L'établissement, dans notre exemple	270

d. Tableau de bord de l'ANAP et CPOM : l'exemple de l'ARS Bretagne.....	270
F. Une proposition de l'Assemblée des départements de France :	
les groupes d'activités majeures.....	271
a. La question posée par la Cour des comptes.....	271
b. Les groupes d'activités majeures (GAM).....	272
3.1.3.2. Développer le dialogue de gestion en interne.....	274
3.1.3.3. Piloter la performance au profit des publics accompagnés.....	275
3.2. Utiliser la mathématique financière de base pour une meilleure gestion.....	277
3.2.1. L'utilisation des pourcentages comme estimateurs d'évolutions.....	277
3.2.1.1. Passer des pourcentages aux coefficients multiplicateurs.....	277
3.2.1.2. La notion de taux de dérive.....	278
3.2.1.3. L'opposition entre taux « en dehors » et taux « en dedans ».....	279
3.2.1.4. Le taux d'évolution moyen et la dispersion correspondante.....	280
A. Le taux d'évolution moyen : la moyenne géométrique.....	280
B. <i>Quid</i> du taux effectif global ?.....	281
C. La dispersion autour du taux moyen.....	281
a. Retour sur la notion d'écart-type.....	281
b. La dispersion par rapport à la moyenne géométrique.....	282
3.2.1.5. Moyenne de rapports : la moyenne harmonique.....	283
A. Origine légendaire de la moyenne harmonique.....	284
B. Utilisation exclusive de la moyenne harmonique.....	285
C. Utilisation possible de la moyenne arithmétique et de la moyenne harmonique.....	285
a. La performance moyenne de plusieurs équipements.....	285
b. Dotation globale ou financement à l'acte.....	286
c. Combien de gréviste ?.....	286
3.2.2. Des indices élémentaires aux indices synthétiques.....	287
3.2.2.1. Suivi de l'évolution d'une valeur unique : les indices élémentaires.....	287
3.2.2.2. Suivi de l'évolution d'un « panier » de valeurs : les indices synthétiques.....	288
A. Les indices de <i>Laspeyres</i> , <i>Paasche</i> et <i>Fisher</i>	288
a. L'indice des prix est fondé sur la structure de consommation de la période 0 (départ)	288
b. L'indice des prix est fondé sur la structure de consommation de la période t (arrivée)	289
c. L'hypothèse « moyenne » de Fisher.....	290
d. Conclusion.....	290
B. Quels indices retenir ?.....	291
C. Le problème posé par l'apparition et/ou la disparition de produits.....	291
a. Estimation <i>Laspeyres</i> Prix.....	292
b. Estimation <i>Paasche</i> Prix.....	292
c. Valorisation du coefficient <i>S</i>	293
3.2.3. Le support semi-logarithmique.....	293
3.2.3.1. Construction d'une représentation semi-logarithmique.....	293
3.2.3.2. Apports d'une représentation semi-logarithmique.....	295
3.2.3.3. Exemples médico-économiques d'utilisation du support semi-logarithmique.....	295
A. Exemple économique : replacer un établissement dans son contexte régional.....	295
B. Exemple médical : amélioration de la valeur prédictive du test PSA.....	296
3.3. Les axes d'amélioration du fonctionnement d'un ESSMS	
par une bonne maîtrise de la gestion.....	299
3.3.1. Assurer une meilleure gestion des ressources humaines.....	299
3.3.1.1. L'analyse de l'évolution des charges de personnel.....	299
A. L'approche dite « GVT ».....	299
a. La décomposition de l'évolution des charges de personnel	
de la période 0 vers la période t.....	299
1. La mise en évidence de l'effet « sortants ».....	300
2. La mise en évidence de l'effet « carrière » (ou GVT).....	300
3. La mise en évidence de l'effet « entrants ».....	300
4. La composition des trois effets dans l'évolution globale.....	300

b. Exemple de décomposition de l'évolution des charges de personnel.....	301
c. La composition annuelle des différents effets périodiques	303
B. Effet « report » et effet « courant »	303
a. La mise en évidence de l'effet « report » et de l'effet « courant ».....	303
1. Variation des charges de personnel de l'exercice N résultant de mesures prises au cours de l'exercice N-1 : l'effet « report »	303
2. Variation des charges de personnel de l'exercice N résultant de mesures prises en cours d'exercice : l'effet « courant »	304
3. Effet « masse », effet « report » et effet « courant ».....	304
b. Effets « masse », « report » et « courant » par l'exemple	305
C. Un chiffrage prévisionnel des charges de personnel.....	306
3.3.1.2. La réponse organisationnelle à l'absentéisme imprévu	309
A. Coût et efficacité de la création d'un <i>pool</i> de remplacement.....	309
a. Vérifier la stabilité de la distribution statistique des absences.....	309
b. Définir les indicateurs d'efficacité.....	310
1. La mesure de l'efficacité.....	310
2. La mesure du coût	310
3. L'estimation de l'efficacité.....	311
B. Mise en application de la démarche FE × FO	311
3.3.2. Opérations d'investissement et de financement : optimiser la gestion des investissements.....	311
3.3.2.1. Le plan global de financement pluriannuel (PGFP)	312
A. Le tableau du PGFP.....	312
B. Le programme d'investissement	315
C. La CAF détaillée	315
D. Le tableau des emprunts autorisés et contractés	316
E. Le tableau des emprunts nouveaux soumis à autorisation	316
F. Le tableau de financement prévisionnel.....	317
G. Le bilan financier	317
3.3.2.2. Les modalités et les choix d'emprunts	319
A. Le remboursement d'emprunt par amortissement constant du capital.....	319
B. Le remboursement d'emprunt par annuités constantes.....	320
C. Le remboursement d'emprunt <i>in fine</i>	321
D. La comparaison des propositions de prêts.....	321
3.3.2.3. Les critères financiers de choix d'investissement	323
A. Les flux financiers à étudier	323
B. Nécessité d'actualiser les flux et choix du taux d'actualisation.....	324
C. Les outils traditionnels de choix d'investissement	324
a. La valeur actuelle nette (VAN)	324
b. Le délai de récupération (DR)	325
c. Le taux interne de rentabilité (TIR).....	325
D. Critique des outils traditionnels et proposition d'une solution alternative	326
a. La critique des outils traditionnels.....	326
b. Une solution : le choix d'investissement par le taux intégré (TIG)	327
c. Exemple d'utilisation du taux intégré.....	329
1. Description des projets en concurrence.....	329
2. Classement financier par le TIG des projets en concurrence	330
3.3.3. Orienter l'établissement vers une politique de « trésorerie zéro » ou encore de « trésorerie cible »	335
3.3.3.1. Du suivi quotidien des comptes 5... de disponibilités au budget prévisionnel de trésorerie	335
3.3.3.2. Le financement de besoins de trésorerie.....	336
A. Besoins conjoncturels : le recours à une ligne de trésorerie.....	336
B. Besoins structurels : le recours à l'emprunt	337
3.3.3.3. Le placement d'une trésorerie excédentaire	337
A. Excédents conjoncturels.....	337
B. Excédents structurels	338

3.3.3.4. D'un exemple d'estimation du recours à la ligne de trésorerie à l'expérimentation de préfinancement de factures	338
A. Le recours à une ligne de trésorerie	338
B. L'expérimentation du préfinancement de factures par l'affacturage inversé collaboratif	339
ANNEXE I : Liste des sigles rencontrés.....	341
ANNEXE II : Liste des tableaux présentés	343
ANNEXE III : Liste simplifiée des comptes du plan comptable M 22 des établissements et services sociaux et médico-sociaux avec renvoi vers les parties de l'ouvrage concernées	345
BIBLIOGRAPHIE :	357
Ouvrages	357
Articles et documents	358
Textes juridiques	359
TABLE DES MATIÈRES	361